

العنوان:	دور لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين فعالية حوكمة الشركات: دراسة نظرية وميدانية
المصدر:	مجلة الدراسات والبحوث المحاسبية
الناشر:	جامعة بنها - كلية التجارة - قسم المحاسبة
المؤلف الرئيسي:	محمود، وائل حسين محمد
المجلد/العدد:	ع1
محكمة:	نعم
التاريخ الميلادي:	2019
الشهر:	يونيو
الصفحات:	513 - 572
رقم MD:	1169217
نوع المحتوى:	بحوث ومقالات
اللغة:	Arabic
قواعد المعلومات:	EcoLink
مواضيع:	التقارير المالية، نظم المعلومات المحاسبية، لغة تقارير الأعمال الموسعة، حوكمة الشركات، مصر
رابط:	http://search.mandumah.com/Record/1169217

للإستشهاد بهذا البحث قم بنسخ البيانات التالية حسب إسلوب الإستشهاد المطلوب:

إسلوب APA

محمود، وائل حسين محمد. (2019). دور لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين فعالية حوكمة الشركات: دراسة نظرية وميدانية. مجلة الدراسات والبحوث المحاسبية، ع1. 513 - 572 ، مسترجع من <http://1169217/Record/com.mandumah.search/>

إسلوب MLA

محمود، وائل حسين محمد. "دور لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين فعالية حوكمة الشركات: دراسة نظرية وميدانية." مجلة الدراسات والبحوث المحاسبية ع1 (2019): 513 - 572. مسترجع من <http://1169217/Record/com.mandumah.search/>

دور لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في تحسين فعالية حوكمة الشركات
دراسة نظرية وميدانية

الدكتور

وائل حسين محمد محمود

مدرس المحاسبة بشعبة نظم المعلومات الإدارية بالمعهد العالي لتكنولوجيا البصريات بمصر الجديدة

دور لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في تحسين فعالية حوكمة الشركات دراسة نظرية وميدانية

د / وائل حسين محمد محمود

ملخص البحث :

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في دراسة وتحليل أثر تطبيق ومساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في دعم وتحسين فعالية حوكمة الشركات في جمهورية مصر العربية .
وتحقيقاً لهذا الهدف تناول البحث من خلال الإطار النظري : تحليل وتقييم الدراسات السابقة في موضوع البحث ، طبيعة ومفاهيم لغة (XBRL) ، طرق إعداد التقارير المالية باستخدام لغة (XBRL) ، منافع ومزايا لغة (XBRL) ، التحديات والتعققات التي تواجه تطبيق لغة (XBRL) ، مفهوم وأهمية وأهداف حوكمة الشركات ومبادئها الأساسية ، مجالات مساهمة لغة (XBRL) في دعم وتحسين فعالية حوكمة الشركات .

وقد قام الباحث باختبار فروض البحث في الدراسة الميدانية التي أجريت على عينة من معدي التقارير المالية ببعض شركات المساهمة المقيدة بالبورصة المصرية ، والمحللين الماليين في شركات السمسرة في الأوراق المالية ، وأعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة والمراجعة بالجامعات المصرية ، والمراجعين الخارجيين بمكاتب المحاسبة والمراجعة ، والتي تم تحليلها باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) بهدف اختبار صحة فروض البحث.

ومن أهم النتائج التي توصل إليها البحث أن لغة (XBRL) تساهم في تحسين فعالية حوكمة الشركات من خلال تحسين شفافية الإفصاح المحاسبي ، والحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات والاتجار بالمعلومات الداخلية ، وتفعيل مبادئ حوكمة الشركات ، وجعل عملية المراجعة المستمرة أسرع وأكثر كفاءة ، وتدعيم قانون ساربيز أوكللي (SOX) ، والحد من قدرة الإدارة على ممارسة أساليب إدارة الأرباح وتقييد الانتهازية الإدارية في إعداد التقارير المالية .

وقد أوصت الدراسة بتشكيل لجنة أعضاها من (المنظمات المهنية في مصر ، ممارسي المهنة ومعدي التقارير المالية ، وزارة الاستثمار ، الخبراء في البورصة المصرية ، أساتذة المحاسبة والمراجعة بالجامعات المصرية ، خبراء تكنولوجيا المعلومات ، شركات البرمجيات) للتواصل مع المنظمات والجهات المهنية الدولية والإقليمية التي سبق لها الانضمام للمنظمة الدولية XBRL International للاستفادة من خبراتها وتجاربها في تطبيق واستخدام لغة (XBRL) ، وإعداد قاموس تصنيف مصري للغة (XBRL) ، ووضع خطة متدرجة لاعتماد وتطبيق لغة (XBRL) في البيئة المصرية ، كما أوصت بضرورة إلزام شركات المساهمة المصرية المسجلة في سوق الأوراق المالية المصرية بنشر تقاريرها باستخدام لغة (XBRL) مع توفير الإمكانيات اللازمة لذلك .

الكلمات المفتاحية : الإفصاح الإلكتروني ، لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) ، الشفافية ، حوكمة الشركات .

مدرس المحاسبة بشعبة نظم المعلومات الإدارية بالمعهد العالي لتكنولوجيا البصريات بمصر الجديدة .

Email : wael_0101166@hotmail.com

القسم الأول الإطار المنهجي للبحث

أولاً : مقدمة ومشكلة البحث :

أدت التطورات التكنولوجية التي يشهدها العالم الآن بما تتضمنه من تطور مستمر في تكنولوجيا المعلومات والاتصالات والنمو السريع في سوق التجارة الإلكترونية ، إلى قيام العديد من الشركات ببناء مواقع لها على شبكة الإنترنت لاستخدامها في ممارسة أنشطة التجارة الإلكترونية والنشر السريع والفوري للمعلومات المالية وغير المالية التي تخص الشركة على قطاعات واسعة من المستخدمين المتصلين بالشبكة .

وعلى الرغم من أن هذه التطورات قد حققت نتائج إيجابية تمثلت في الزيادة الكبيرة في مستويات الثقة والشفافية في التقارير المالية التي تعدها وتشرها تلك الشركات ، كما أنها ساهمت في توفير كميات ونوعيات أكبر من المعلومات المحاسبية لكافة المستخدمين في توقيت ملائم ، فضلاً عن مساهمتها في إحداث نقلة نوعية في طرق العرض والإفصاح لاقت قبولاً لدى كافة الأطراف المنتجة والمستهلكة للمعلومات المحاسبية (إسماعيل ، ٢٠١٦) . إلا أن النشر الإلكتروني للتقارير المالية قد واجه مشكلات عديدة أهمها الصيغ المختلفة لنشر تلك التقارير والتي تختلف من شركة لأخرى مثل (PDF, Excel, HTML, XML) ، وهو الأمر الذي ترتب عليه صعوبة مقارنة ما يحتويه هذه الصيغ من معلومات ، مما أدى إلى زيادة التكاليف والتأثير السلبي في عملية صنع القرار ، فهذه الصيغ لا تعطي دلالات كافية لزيادة كفاءة وفعالية الإفصاح المحاسبي مما يجعل تحقيق الشفافية في التقارير المالية أمراً بالغ الصعوبة (حسن ، ٢٠١٦) .

ونتيجة لذلك ، ومع زيادة المطالبات من جانب المستثمرين والمنظمات المهنية في مختلف دول العالم برفع مستوى الشفافية في التقارير المالية ووجود طريقة معيارية لإعداد ونشر التقارير المالية إلكترونياً ، ظهرت لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) Extensible Business Reporting Language . كلغة معيارية للنشر الإلكتروني ، حيث تعتبر إطاراً عاماً يمكن الاعتماد عليه في إعداد ونشر التقارير المالية إلكترونياً بطريقة معيارية و بصيغ متنوعة مما يمكن من تبادلها وتحليلها بدرجة عالية من الكفاءة والسهولة وبتكلفة منخفضة ، ويمكن أيضاً من تلاقي أوجه القصور التي تواجه باقي لغات وتقنيات الإفصاح الأخرى . فلغة (XBRL) هي لغة معيارية مجانية قابلة للتوسع ، تقوم على أساسيات لغة (XML) المعيارية ، تعتمد الإفصاح على الإنترنت لتحسين وتسريع الإفصاح عن التقارير بأقل تكلفة ممكنة ، لذلك فهي تهدف إلى تزويد المجتمع المالي وبيئة الأعمال بتقارير وقوائم مالية تم إعدادها ونشرها بصيغ معيارية تستطيع استخراج أو استخلاص البيانات أو جزء منها بشكل موثوق وتبادلها آلياً (قنطججي ، ٢٠١٢ ؛ Li and Nwaeze , 2015) .

وقد تزايد استخدام لغة (XBRL) حول العالم سواء من قبل المستثمرين والمحللين الماليين والمؤسسات المالية وهيئات الرقابة أو من قبل الشركات ، ويأتي هذا الإقبال والاستخدام المتزايد نتيجة ارتفاع الدقة والموثوقية للمعلومات المحاسبية المنشورة والحد من تباين المعلومات وتحسين الشفافية والقابلية للمقارنة للتقارير المالية (Kim , et al., 2013) .

كما أن هناك اتجاهًا متزايدًا لدى كثير من دول العالم نحو إلزام منشآت الأعمال بتطبيق لغة (XBRL) ، فعلى سبيل المثال : أصدرت بورصة الأوراق المالية الأمريكية SEC قواعد تلزم فيها الشركات المسجلة لديها بتطبيق لغة (XBRL) على تقاريرها المالية وذلك باستخدام منهج تدريجي من يونيو ٢٠٠٩ ، وفي عام ٢٠١٥ أصبحت كل التقارير المالية المقدمة في بورصة الأوراق المالية الأمريكية معدة بواسطة لغة (XBRL) بالإضافة إلى إيضاحات تفصيلية متممة لهذه التقارير (Li and Nwaeze , 2015) ؛ (FASB , 2015) . كما أعلن الإتحاد الأوروبي أن جميع الشركات بالدول المشاركة في الإتحاد سوف تكون ملزمة اعتباراً من بداية عام ٢٠١٨ . بإيداع تقاريرها المالية وفقاً للغة (XBRL) ، كما قام مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB بالاتفاق مع منظمة XBRL على إعداد المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS باستخدام لغة (XBRL) مما نتج عنه ما يسمى بقاموس تصنيف معايير التقرير المالي الدولية IFRS Taxonomy والمتوفر حالياً بعدة لغات .

وبالنسبة للدول العربية ، ألزم سوق أبو ظبي للأوراق المالية الشركات المدرجة به بتطبيق (XBRL) ، كما أعلنت الكويت انضمام هيئة سوق المال بها إلى عضوية منظمة XBRL وتبنت الهيئة تطبيق مشروع نظام الإفصاح الإلكتروني كأحد المشاريع الإستراتيجية الهامة ، وأعلنت أيضاً وزارة التجارة والصناعة السعودية بالتعاون مع الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين الانضمام إلى عضوية منظمة XBRL . أما في مصر فلا يوجد حتى الآن أية خطوات أو إجراءات لتطبيق لغة (XBRL) .

من ناحية أخرى ، فقد شهدت الآونة الأخيرة اهتماماً ملحوظاً بحوكمة الشركات ، وتزايد هذا الاهتمام مع حدوث الأزمة المالية العالمية خلال النصف الثاني لعام ٢٠٠٨ وتدهور الأوضاع الاقتصادية في العديد من دول العالم وتراجع ثقة المتعاملين في أسواق المال ، الأمر الذي كشف عن عدم الالتزام بقواعد ومبادئ الحوكمة ، وسوء الإدارة ، وغياب الشفافية والإفصاح ، وبالتالي تزايدت الحاجة إلى نشر المزيد من المعلومات المالية وغير المالية عن طريق العديد من المصادر وأهمها المصادر الإلكترونية للمعلومات وذلك للعديد من فئات المستخدمين .

وإذا كان التطبيق الحقيقي والفعال لحوكمة الشركات سيمثل أحد جوانب إعادة الثقة والإصلاح الاقتصادي لأسواق الأوراق المالية ، فإن تفعيل مفهوم الشفافية بمعناه الشامل قد يمثل أهم مقومات نجاح الدور المرتقب لحوكمة الشركات (الرشيد ، ٢٠٠٩) .

وفي ظل وجود معوقات تحد من تحقيق المستوى المطلوب من شفافية الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وغير المحاسبية ، يبدو ملحاً ضرورة الإجابة عن التساؤل بشأن مدى إمكانية الاستفادة من

تطبيق لغة (XBRL) في التغلب على بعض هذه المعوقات وتحقيق الشفافية والحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات ، وتقييد الانتهازية الإدارية في إعداد التقارير المالية ، وبالتالي تحسين فعالية حوكمة الشركات ، والإجابة عن هذا التساؤل هي موضوع البحث .

ثانياً : أهداف البحث :

يتمثل الهدف الرئيسي لهذا البحث في دراسة وتحليل أثر تطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) على تحسين فعالية حوكمة الشركات في جمهورية مصر العربية ، وينبثق من هذا الهدف مجموعة من الأهداف الفرعية ، تتمثل في الآتي :

- ١- التعرف على مفهوم ومفاهيم ومزايا استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في إعداد ونشر التقارير المالية لمنشآت الأعمال .
- ٢- تحديد معوقات تطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في البيئة المصرية ، وتقديم مقترحات للتغلب عليها .
- ٣- تحديد الدور الذي يمكن أن تلعبه لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في تحقيق الشفافية والحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات في البيئة المصرية ، ومن ثم تحسين فعالية حوكمة الشركات .
- ٤- تحديد الدور الذي يمكن أن تلعبه لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في الحد من ممارسات إدارة الأرباح ، ومن ثم تحسين فعالية حوكمة الشركات.
- ٥- الاختبار التطبيقي لمساهمة لغة (XBRL) في تحسين فعالية حوكمة الشركات .

ثالثاً : أهمية البحث :

يستمد البحث أهميته من المحاور التالية :

- ١- تزايد استخدام شبكة الانترنت من قبل المستثمرين والشركات ، وتزايد الحاجة إلى معلومات تتسم بالشفافية في التقارير المالية .
- ٢- ندرة الأبحاث - على حد علم الباحث - التي تناولت الربط بين لغة (XBRL) ودورها في تحسين الشفافية في التقارير المالية والحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات وممارسات إدارة الأرباح في البيئة المصرية .
- ٣- يتناول البحث موضوعاً حديثاً يشكل محور اهتمام المنظمات المهنية الكبرى على مستوى العالم ، والباحثين وممارسي المهنة على حد سواء ، وكذلك معدي ومستخدمي تقارير الأعمال المنشورة إلكترونياً ، ومنتجي برامج التطبيقات المحاسبية حول العالم .
- ٤- إرشاد معدي ومستخدمي التقارير المالية إلى أهمية الدور الذي تؤديه لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في تحسين الإفصاح والشفافية في التقارير المالية الإلكترونية والحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات وتحسين فعالية حوكمة الشركات ، بما يخلق مبرراً علمياً وعملياً للشركات للتحويل نحو استخدام هذه اللغة في النشر الإلكتروني لبياناتها وتقاريرها المالية .

رابعاً : فروض البحث :

في ضوء المشكلة التي يتناولها البحث ، والهدف الذي يسعى إلى تحقيقه ، والأهمية التي يمثلها ، فإن هذا البحث يسعى إلى اختبار الفروض التالية :

- ١- هناك معوقات لتطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في البيئة المصرية .
- ٢- يمكن التغلب على المعوقات والتحديات المحتملة لاستخدام وتطبيق لغة (XBRL) في إعداد ونشر التقارير المالية الالكترونية بالبيئة المصرية من خلال بعض الإجراءات والآليات المقترحة .
- ٢- يساهم استخدام لغة (XBRL) في إعداد ونشر التقارير المالية الالكترونية في تحسين فعالية حوكمة الشركات .

خامساً : منهج البحث :

اعتمد الباحث في إعداد هذا البحث على منهجي البحث المتعارف عليهما وهما : المنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي ، وقد تم الاعتماد على المنهج الاستنباطي عند وضع وتطوير الإطار النظري للبحث ودراسة العلاقة بين متغيرات البحث ، وكذلك الاشتقاق النظري لفروض البحث ليتم اختبارها في الدراسة الميدانية . أما المنهج الاستقرائي فقد تم استخدامه عند إجراء الدراسة الميدانية لتجميع البيانات من خلال استمارة الاستقصاء واختبار الفروض إحصائياً .

سادساً : حدود البحث :

لن يتناول البحث الجوانب الفنية المتعلقة باستخدام لغة (XBRL) ، وكيفية تطبيقها ، وخطوات تنفيذها .

سابعاً : خطة البحث :

تحقيقاً لأهداف البحث ، فقد تم تقسيمه على النحو التالي :

- القسم الأول : الإطار المنهجي للبحث .
- القسم الثاني : الدراسات السابقة .
- القسم الثالث : دراسة تحليلية للغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) .
- القسم الرابع : إسهامات لغة (XBRL) في دعم وتحسين حوكمة الشركات .
- القسم الخامس : الدراسة الميدانية .
- القسم السادس : النتائج والتوصيات والتوجهات البحثية المستقبلية .

القسم الثاني

الدراسات السابقة

يهدف هذا القسم إلى عرض الدراسات السابقة في مجال البحث ، حيث يتناول الباحث مجموعة من الدراسات السابقة المتعلقة بأسباب وأثار استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في إعداد ونشر التقارير المالية ، وفي المجموعة الثانية يتناول الباحث الدراسات السابقة المتعلقة بدور لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في تحقيق الشفافية والحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات وممارسات إدارة الأرباح ، ويقصد الباحث من ذلك بيان الفجوة البحثية لهذا البحث ، والتي يمكن من خلالها بيان المزايا والجوانب الإيجابية لاستخدام لغة (XBRL) في تحسين فعالية حوكمة الشركات في جمهورية مصر العربية ، وتحقيقاً لما سبق يتناول الباحث كل جانب من هذه الدراسات من خلال ما يلي :

أولاً : الدراسات التي تناولت أسباب وأثار استخدام لغة (XBRL) في إعداد ونشر التقارير المالية :

استهدفت دراسة (أبو العزم ، ٢٠٠٣) إلقاء الضوء على ظاهرة النشر الإلكتروني لمعلومات تقارير الأعمال ومظاهر الفوضى التي واكبت ذلك ، وجهود المنظمات المهنية العالمية في هذا الصدد ، وأوضحت الدراسة أن غياب المعايير المهنية المحاسبية لتنظيم ظاهرة نشر التقارير عبر الانترنت قد أدى إلى وجود فوضى في نشر تقارير الأعمال ، تمثلت في التباين في محتوى تقارير الأعمال ، وإدراج معلومات غير مالية وبأحجام كبيرة بجانب المعلومات المالية وربطها بمعلومات أخرى ومواقع أخرى ، والتباين في طرق عرض معلومات تقارير الأعمال واختلاف الخصائص النوعية لها وتنوع البرامج والتكنولوجيا المستخدمة في نشرها ، وخلصت الدراسة إلى أن أهم منافع لغة (XBRL) تتمثل في الاستقلال التكنولوجي ، ولمكانية التبادل البيئي للمعلومات ، والإعداد الجيد للتقارير المالية ، وتحسين إمكانية المقارنة وسهولة توحيد القوائم المالية .

وسعت دراسة (Pinsker and Li , 2008) إلى التعرف على مزايا وفوائد لغة (XBRL) وذلك بالتطبيق على أربع شركات كبرى ورائدة في تطبيق هذه اللغة في كل من الولايات المتحدة الأمريكية ، كندا ، ألمانيا ، جنوب أفريقيا ، وتوصلت الدراسة إلى أن استخدام لغة (XBRL) قد أدى إلى تخفيض التكاليف ، وذلك نتيجة زيادة كفاءة عملية إعداد التقارير المالية ، وانخفاض تكاليف مسك الدفاتر ووقت إعداد القوائم المالية ، كما توصلت إلى أن استخدام لغة (XBRL) يزيد من الثقة بين الإدارة ومستخدمي المعلومات المحاسبية ويعطي للمتشاة ميزة تنافسية عن غيرها من المنشآت الأخرى في أسواق المال .

واهتمت دراسة (Cordery , et al., 2011) باستكشاف عوامل تبني لغة (XBRL) بالتطبيق على نيوزيلندا ، وذلك من خلال التعرف على اتجاهات أصحاب المصالح المرتبطين بلغة (XBRL) ، وتوصلت الدراسة إلى أن هناك ثلاثة أسباب أساسية أدت إلى عدم تبني (XBRL) في نيوزيلندا ، وهي عدم وجود إلزام من المنظمين الحكوميين بالاستفادة من هذه اللغة ، وعدم اقتناع الشركات الملزمة بإعداد تقاريرها طبقاً للغة (XBRL) بدورها في تخفيض تكاليف إعداد التقارير ، وصعوبة تطوير التصنيف القياسي للغة (XBRL) لكي يتلائم مع احتياجات السوق النيوزيلندي وارتفاع تكاليف هذا التطوير .

واستهدفت دراسة (النعام ، ٢٠١٢) تقديم المعرفة العلمية والعملية المرتبطة بمتطلبات تطبيق لغة (XBRL) في بيئة الأعمال السعودية ، وتوصلت الدراسة إلى أن المحاسبين القانونيين في السعودية لم يستخدموا بعد لغة (XBRL) في عملهم ولم يقوموا بالتدريب على استخدامها إلا فيما ندر ، وأن استخدام لغة (XBRL) سيؤثر على طريقة إعداد القوائم والتقارير المالية حيث سيسمح ذلك بإعداد تقارير مالية مستمرة بمعنى أن الإدارة تستطيع أن تحصل على التقرير الذي تحتاجه في لحظة حدوث العمليات ، وأوصت الدراسة بضرورة قيام هيئة سوق الأوراق المالية السعودية بوضع سياسة متدرجة في تطبيق منظمات الأعمال العاملة في السعودية للغة (XBRL) .

وتناولت دراسة (حساتين ، ٢٠١٤) الهدف الأساسي للغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) والمتمثل في إصدار تقارير مالية موحدة يمكن مقارنة محتوياتها على مستوى العالم ، فضلاً عن تحقيق التواصل بين مستخدمي التقارير المالية ذوي اللغات المختلفة وأنظمة التشغيل المختلفة ، وسعت الدراسة إلى معرفة مدى التأثير المتبادل بين كلا من لغة (XBRL) والإطار الفكري المشترك على تحسين جودة التقرير المالي الإلكتروني ، وخلصت الدراسة إلى أن لغة (XBRL) تمكن من تحقق الخصائص الأساسية لجودة المعلومات بالشكل الذي يرغبه المجتمع الدولي ، وتعزز الخصائص التعزيزية مما يحسن من جودة التقرير المالي الإلكتروني .

وخلصت دراسة (Bai, et al., 2014) إلى أن التطبيق الإلزامي للغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في البيئة اليابانية - والتي يوجد بها آلاف الشركات المسجلة بالبورصة - قد ساهم في تحسين بيئة المعلومات ، كما حقق العديد من المنافع من أهمها خفض التكاليف وتحسين نتائج الشركات ، وتحسين دقة البيانات المالية ، وتركيز الجهود نحو التنبؤ والتحليل وصنع القرار ، وتحسين العلاقات مع المساهمين ، وزيادة الشفافية والموثوقية في سوق الأوراق المالية .

وقامت دراسة (Suwardi and Tohang , 2017) باختبار تأثير التطبيق الإلزامي للغة (XBRL) على المخاطر المنتظمة التي تواجه المؤسسات المالية الأمريكية المدرجة في بورصة نيويورك ، وذلك بالتطبيق على ٤٥ مؤسسة مالية مدرجة عن الفترة من ٢٠٠٧-٢٠١٢ ، وتوصلت الدراسة إلى أن لغة (XBRL) لا تؤثر بشكل كبير على المخاطر المنتظمة للمؤسسات المالية ، ولكن حوكمة الشركات الجيدة والقوية هي التي تقلل من تعرض المؤسسات المالية للمخاطر المنتظمة ، وأوصت الدراسة بإجراء المزيد من البحوث حول تطبيق لغة (XBRL) في مجال الصناعة المالية .

وسعت دراسة (رشوان ، أبو مصطفى ، ٢٠١٧) إلى التعرف على أثر استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) كأداة للإفصاح الإلكتروني على جودة التقارير المالية في ظل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) ، وخلصت الدراسة إلى أن الإفصاح وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) يعزز استخدام لغة (XBRL) ، مما أدى إلى تحسين الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية التي تحتويها التقارير المالية ، كما أن نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة (XBRL) قد ساهم في تحسين جودة التقارير المالية المعدة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) ، وأوصت الدراسة بتشجيع إدارة الشركات المدرجة في بورصة فلسطين على المزيد من الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة (XBRL) ليشمل كل المعلومات المالية وغير المالية عبر مواقعها الإلكترونية .

وتساءلت دراسة (Tiffany and SE , 2018) عن إمكانية اعتماد وتطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في الشركات الأندونيسية بحيث تكون اللغة الرئيسية لإعداد التقارير المالية ، وأوضحت الدراسة أن أسباب عدم تبني أو اعتماد لغة (XBRL) في اندونيسيا تتمثل في نقص المعرفة بلغة (XBRL) ، وعدم إدراك معظم أصحاب المصالح لمزاياها ومناقعتها ، كما خلصت الدراسة إلى أن تطبيق لغة (XBRL) يحقق السهولة في نشر التقارير المالية مما يسهل من وصول المعلومات المالية للمستثمرين الدوليين ويزيد من قدراتهم على تحديد الفرص الاستثمارية ، ويعزز دقة وموضوعية المعلومات المحاسبية المنشورة ، وتوقعت الدراسة أن لغة (XBRL) ستصبح قريباً اللغة الرسمية لتوصيل المعلومات المحاسبية لكافة الأطراف المهتمة .

ثانياً : الدراسات التي تناولت دور لغة (XBRL) في تحقيق الشفافية والحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات وممارسات إدارة الأرباح :

تناولت دراسة (Roohani , et al., 2009) دور لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) والبيانات التفاعلية في تحقيق شفافية التقارير المالية ومراقبة تقارير الشركات ، وأوضحت الدراسة أن حوكمة الشركات الشاملة تتم على جميع مستويات التسلسل الهرمي في المنشأة ، وأن لغة (XBRL) يمكن أن تساعد في تحقيق هذا النظام الشامل للحوكمة ، فضلاً عن مساهمتها في تسهيل توصيل معلومات / تقارير حوكمة الشركات للمستخدمين الداخليين والخارجيين ، وهو ما يمكن وصفه بالنظام الشامل لإدارة الشركات .

واهتمت دراسة (Yoon , et al., 2011) بالبحث فيما إذا كان اعتماد لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) يقلل من عدم تماثل المعلومات في سوق الأوراق المالية الكورية ، وأظهرت نتائج الدراسة وجود علاقة عكسية ذات دلالة إحصائية بين اعتماد لغة (XBRL) وعدم تماثل المعلومات ، مما يعني أن تبني واعتماد (XBRL) يؤدي إلى انخفاض مستويات عدم تماثل المعلومات في سوق الأوراق المالية ، كما أن تأثير اعتماد (XBRL) على تخفيض مستويات عدم التماثل في المعلومات كان أقوى بالنسبة للشركات الكبيرة الحجم مقارنة بالشركات المتوسطة والصغيرة الحجم .

واستهدفت دراسة (Kim , et al., 2012) اختبار مدى تأثير الإصاح الإلزامي في التقارير المالية المعدة وفقاً للغة (XBRL) على مخاطر المعلومات ومستويات عدم تماثل المعلومات ، وأظهرت نتائج الدراسة أن التطبيق الإلزامي للغة (XBRL) قد أدى إلى زيادة كفاءة المعلومات وتخفيض مخاطر المعلومات في السوق خاصة في حالة زيادة عدم التأكد في بيئة المعلومات ، كما أدى إلى تخفيض مستويات عدم تماثل المعلومات ، حيث أنه يخفض من الانحراف المعياري لتقلبات عوائد الأسهم بما يزيد من كفاءة سوق الأوراق المالية .

وسعت دراسة (Li , et al., 2013) إلى التعرف على أثر استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) على جودة المعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً ، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها : أن لغة (XBRL) لها دوراً كبيراً في تحسين المعايير العامة لجودة وشفافية المعلومات المحاسبية ، وتوفير التقارير المالية في التوقيت المناسب بكل دقة وموضوعية ، كما أنها تعمل على تخفيض مستوى عدم تماثل المعلومات بين المستخدمين في أسواق المال .

واختبرت دراسة (Kim , et al., 2013) أثر استخدام لغة (XBRL) على تخفيض حجم المستحقات المحاسبية للشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية الأمريكي ، وشملت الدراسة مقارنة بين حجم المستحقات التقديرية قبل وبعد تطبيق لغة (XBRL) ، وخلصت الدراسة إلى أن تطبيق هذه اللغة قد نتج عنه تخفيض حجم المستحقات الاختيارية ، كما خلصت إلى أن استخدام هذه اللغة يفيد في الحد من الانتهازية الإدارية في إعداد التقارير المالية ، وهو ما ينعكس على تحسين الشفافية وقابلية التقارير المالية للمقارنة .

واستهدفت دراسة (Ghani, E., et al., 2014) التعرف على مدى إدراك معدي التقارير المالية في الشركات الماليزية للغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) ، وأجريت الدراسة باستخدام قوائم الاستقصاء حيث تم توزيع عدد ١٥٠ قائمة على معدي التقارير في مختلف الشركات ، وتوصلت الدراسة إلى أن معظم معدي التقارير المالية يعتبرون أن لغة (XBRL) أداة مفيدة لتحسين جودة التقارير المالية ومنفعة المعلومات المحاسبية ، وتعزيز آليات الحوكمة ، وأوصت الدراسة بتوفير المزيد من الوعي والمعرفة لمعدي التقارير المالية قبل اعتماد لغة (XBRL) بشكل كامل .

واهتمت دراسة (الصياد ، ٢٠١٥) بالتعرف على منافع ومزايا الإفصاح المحاسبي الإلكتروني باستخدام لغة (XBRL) ، وتحديد العناصر التي يوفرها استخدام هذه اللغة في الإفصاح المحاسبي الإلكتروني والتي تؤدي إلى تحسين جودة التقارير المالية ، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها: أن الإفصاح المحاسبي باستخدام لغة (XBRL) يعمل على تحسين جودة التقارير المالية من خلال زيادة الشفافية في التقارير ، جودة المعلومات المحاسبية الناتجة من هذه التقارير ، القدرة على مساعدة أصحاب الحقوق والمصالح ، سهولة تبادل البيانات ، زيادة درجة الالتزام بالمعايير الدولية للمحاسبة ، تخفيض عدم تماثل المعلومات والاتجار بالمعلومات الداخلية .

واستهدفت دراسة (إسماعيل ، ٢٠١٦) تكوين إطار مقترح لتطبيق لغة (XBRL) في البيئة المصرية ، بما يحقق الشفافية ويحد من عدم تماثل المعلومات ، وخلصت الدراسة إلى أن استخدام لغة (XBRL) في توصيل المعلومات المحاسبية يحقق العديد من المنافع لكافة الأطراف المهتمة بالمعلومات المحاسبية مثل زيادة مستويات الشفافية والحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية ، كما خلصت إلى أن أهم معوقات تطبيق لغة (XBRL) في البيئة المصرية هي ضعف البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات ، وضعف نظم الرقابة الداخلية في الشركات ، وعدم وجود المستثمر الواعي ، وأوصت الدراسة بضرورة اعتماد وتطبيق لغة (XBRL) في البورصة المصرية لتحقيق الشفافية وزيادة كفاءة سوق المال المصري .

وسعت دراسة (Benbouali and Berberi, 2018) إلى تسليط الضوء على دور الإفصاح المحاسبي الإلكتروني باستخدام لغة (XBRL) في زيادة جودة التقارير المالية وشفافيتها ونزاهتها ، وانعكاس ذلك على تفعيل وكفاءة سوق الأوراق المالية ، وتحقيق هدف الدراسة تم إجراء دراسة ميدانية وتم توزيع ٥٠ قائمة استقصاء على بعض ممارسي المهنة ومعدي التقارير في الدول التي طبقت لغة XBRL (ماليزيا ، جنوب أفريقيا ، رومانيا، ..) ، لقياس العلاقة بين لغة (XBRL) وجودة التقارير المالية وبالتالي كفاءة سوق الأوراق المالية ، وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية بين استخدام لغة (XBRL) وكل من جودة التقارير المالية وكفاءة سوق الأوراق المالية ، مما يعزز جودة القرارات المتخذة .

وتناولت دراسة (Hsieh and Bedard , 2018) أثر تبني واستخدام لغة (XBRL) على جودة التقارير المالية وتكلفة رأس المال ، وأشارت الدراسة إلى أن هناك مشروع قانون تم تقديمه مؤخراً في الكونغرس يمكن أن يعيد معظم الشركات العامة في الولايات المتحدة الأمريكية إلى النظام الطوعي لتطبيق لغة (XBRL) ، وخلصت الدراسة إلى أن الشركات التي طبقت طواعية لغة (XBRL) لم تستفد جميعها من فوائدها ومنافعها ، ولكن الشركات التي تتمتع بحوكمة جيدة وقوية قد استفادت أكثر من غيرها بمزايا وفوائد لغة (XBRL) ، والتي من أهمها تخفيض التكاليف ، وتحسين جودة التقارير المالية ، وتخفيض تكلفة رأس المال ، وتحقيق الشفافية والحد من عدم تماثل المعلومات .

ثالثاً : تحليل وتقييم الدراسات السابقة وما يميز الدراسة الحالية :

- بناء على ما جاء بعرض الدراسات السابقة ، يمكن التوصل إلى ما يلي :
- اتفقت معظم الدراسات السابقة على أهمية الإفصاح المحاسبي الإلكتروني من خلال نشر التقارير المالية عبر الانترنت وعلى مواقع الشركات باستخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) وذلك لما تحققه من منافع ومزايا من أهمها : تخفيض تكاليف إعداد ونشر وتبادل واستخدام التقارير المالية ، وتحسين دقة وموضوعية المعلومات المحاسبية ، وزيادة مستويات الشفافية والقابلية للمقارنة للتقارير المالية ، والحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات بين الأطراف المهتمة .
- قلة الدراسات التي تمت في البيئة العربية بصفة عامة ، والبيئة المصرية بصفة خاصة ، لموضوع استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في تحسين فعالية حوكمة الشركات ، حيث ركزت معظمها على دراسة أثر لغة (XBRL) على تحقيق الشفافية والحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات دون التطرق للجوانب المختلفة التي يمكن من خلالها أن تساهم لغة (XBRL) في تحسين فعالية حوكمة الشركات .
- تعد هذه الدراسة امتداداً للدراسات السابقة ، حيث يتم تسليط الضوء على كافة النواحي والجوانب التي يمكن أن تساهم بها لغة (XBRL) في تحسين فعالية حوكمة الشركات في جمهورية مصر العربية .
- العديد من الدراسات السابقة تم تطبيقها في بيئات تختلف في طبيعتها القانونية والاقتصادية والثقافية عن بيئة الأعمال المصرية ، فعلى سبيل المثال طبقت دراسة (Bai , et al . 2014) في البيئة اليابانية ، وطبقت دراسة (Cordery , et al., 2011) في البيئة النيوزيلندية ، أما دراسة (Hsieh and Bedard , 2018) فقد طبقت في البيئة الأمريكية ، وطبقت دراسة (Yoon , et al., 2011) في البيئة الكورية ، وهذا يعكس الاهتمام الدولي بلغة (XBRL) وما تحققه من منافع ومزايا للمستثمرين والشركات وأسواق المال .
- تختلف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في أنها تقدم تصوراً متكاملًا لإسهامات لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في تحسين فعالية حوكمة الشركات في جمهورية مصر العربية ، وذلك من وجهة نظر معدّي التقارير المالية ببعض شركات المساهمة المقيدة بالبورصة المصرية ، والمحللين الماليين في شركات السمسرة في الأوراق المالية ، والأكاديميين (أعضاء هيئة التدريس بالجامعات المصرية) ، والمراجعين الخارجيين بمكاتب المحاسبة والمراجعة - ففي حدود علم الباحث - لا توجد دراسات مماثلة تمت في هذا الشأن .

القسم الثالث

دراسة تحليلية للغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL)

إن التطور الإلكتروني الذي نشهده ، وما صاحبه من ابتكار برامج وأنظمة حديثة قد ساهم بشكل فعال سواء في تسهيل أو في سرعة إنجاز الأعمال ، وخاصة بعد الانتقال من البيئة الورقية إلى البيئة الإلكترونية ، وظهور ما يسمى بالإفصاح الإلكتروني للقوائم والتقارير المالية ، أي قيام الشركات بنشر قوائمها وتقاريرها المالية على شبكة الانترنت لأغراض توزيع تلك القوائم وتوصيلها إلى مختلف الجهات التي تحتاجها . ويعتبر النشر الإلكتروني للتقارير المالية أحد أساليب الإفصاح المحاسبي الذي يعتمد على إمكانية الاستفادة من وسائل تقنيات الاتصالات الحديثة في توصيل نتائج الأعمال التي قامت بها الشركة إلى الجهات ذات العلاقة .

وقد أدى عدم الاتفاق على طريقة موحدة لإعداد ونشر التقارير المالية إلكترونياً إلى ظهور حالة من الفوضى في النشر الإلكتروني ، حيث تقوم كل شركة بنشر قوائمها المالية على شبكة الانترنت ويصنع مختلفة (Word , Excel , PDF , HTML , XML) ، وبالتالي أصبح المستخدمون غير قادرين على تحقيق الاستفادة من هذه المعلومات المالية ، لذلك ازدادت المطالبات بوجود طريقة معيارية لإعداد ونشر التقارير المالية إلكترونياً ، ولهذا ظهرت لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) كلغة معيارية للنشر الإلكتروني ، حيث تعتبر إطاراً عاماً يمكن الاعتماد عليه في إعداد ونشر التقارير المالية إلكترونياً بطريقة معيارية ويصنع متنوعة مما يمكن من تبادلها وتحليلها بكفاءة وسهولة وبتكلفة منخفضة . كما بدأت الجهات المنظمة لأسواق الأوراق المالية العالمية بتبني لغة (XBRL) كميّيار تقني للإفصاح الإلكتروني ، وللزام الشركات المدرجة بها باستخدامها لما تقدمه من تعزيز لدقة واعتمادية المعلومات المالية ولتاحتها لجمهور المستثمرين والمعنيين في الوقت المناسب وبما يعكس على كفاءة أسواق الأوراق المالية (Ra and Lee , 2018) .

أولاً : طبيعة ومفهوم لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) :

صدرت لغة (XBRL) بواسطة المنظمة الدولية XBRL International ، وهي منظمة غير ربحية تشكلت في عام ١٩٩٨ ، وتهدف إلى وضع المعايير الخاصة بلغة (XBRL) المستخدمة ، وتمثل في اتحاد يضم ما يقارب ٦٠٠ جهة ومنظمة من القطاعين الحكومي والخاص من مختلف دول العالم ، حيث تقوم تلك الجهات بإعداد ولصدار التصنيفات الخاصة بتلك اللغة ، فضلاً عن تطويرها وتحسينها كميّيار عالمي للغة الأعمال في سبيل الارتقاء ورفع كفاءة عملية الإفصاح في أسواق المال ، بما يعزز من دقة واعتمادية المعلومات المالية ولتاحتها لجميع الأطراف المهمة في التوقيت المناسب (حسن ، ٢٠١٦ : ٤٠٦) . (XBRL International)

ويرى البعض (Cormier , et al., 2019 ؛ Plumlee , et al., 2008) أن لغة (XBRL) قد أصبحت وسيلة جيدة لنشر وتوصيل المعلومات المحاسبية إلكترونياً ، وتتميز بأنها تتيح عدداً غير محدود من العلامات Tags لوصف وتجميع المعلومات المالية ، كما تتميز بإمكانية تفاعلها مع جميع أنظمة التشغيل ، إضافة إلى قدرة برامج الحاسب على قراءتها بسهولة ، وهي بذلك تتيح للمستثمرين والمحللين الماليين إمكانيات كبيرة لتحميل التقارير المالية التقليدية وأيضاً المعدة وفقاً للغة (XBRL) مع إمكانية تحويل البيانات لبرامج محاسبية أو برامج لأغراض التحليل .

وتعتبر لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) نظام يعتمد على شبكة الإنترنت في الإفصاح المحاسبي للتقارير المالية من خلال مجموعة من الأساليب أهمها استخدام الجداول الإلكترونية Excel ، و برامج العرض الحركي Programs Power point ، فضلاً عن قيام بعض الشركات بإضافة مقاطع فيديو Video Clip لتوضيح بعض إنجازاتها المالية والاقتصادية ، مما يزيد من فعالية الإفصاح المحاسبي الإلكتروني للتقارير المالية ، ومن ثم ثقة المستخدمين (عبد الفتاح ، ٢٠١٣) .

وقد صنّف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) كأحد أفضل عشر أدوات تكنولوجية يعتمد عليها المهنيون من المحاسبين والمراجعين (Peng and Chang , 2010) .

ويرى (غنيم ، ٢٠١٣) أن لغة (XBRL) تعد طريقة نمطية لإعداد ونشر وتبادل المعلومات المالية، كما أنها من أهم لغات البرمجة المستخدمة في تحليل وتكوين المعلومات المالية . ففي ظل الاقتصاد الجديد ومع الوقت ستقل وتضعف أهمية التقارير المالية التقليدية ، مع الأخذ في الاعتبار صعوبة إغائها نهائياً مقابل زيادة الاهتمام بالقوائم والتقارير المالية الإلكترونية ، والمستخدم في إعدادها لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) . وكدليل على أهمية هذه اللغة أجاب أستاذ المحاسبة Bob Jensen على سؤال خاص بأهم حدثين في تاريخ المحاسبة والتقرير المالي ، وأوضح أنهما القيد المزدوج ، ولغة XBRL (صبيحي ، ٢٠٠٦) . ولذلك حظيت باهتمام العديد من جهات وضع معايير المحاسبة والمراجعة مثل IASB ، FASB ، وأيضاً العديد من الجهات المعنية ، كالحكومات وإدارات البورصات والبنوك وصناديق الاستثمار حول العالم .

وعرفت لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) بأنها نظام يعتمد على شبكة الإنترنت في عرض المعلومات الموجودة في ملفات المنظمة ، بحيث يمكن تجميعها في شرائح بعدة طرق تزيد من فعالية النشر الإلكتروني للمعلومات المحاسبية (الغنام ، ٢٠١٢) . كما يعرفها (Burnett, et al., 2006) بأنها إصدار هام ومرن من لغة التمييز / التعريف الموسعة XML والتي يتم من خلالها إعطاء تعريف للتقارير المالية والمعلومات المحاسبية. كما يعرفها (Plumlee , et al., 2008) بأنها لغة تمييز، تشبه لغة التمييز الموسعة (XML) Extensible Markup Language ، أو لغة تمييز النصوص العملاقة (HTML) Hypertext Markup Language ، صممت خصيصاً للتطبيقات المالية

والمحاسبية ، مؤسسة على قدرة الحاسب الآلي على قراءة علامات Tags تميز الحقول المحاسبية وفقاً لتصنيف معين . وعرفت منظمة XBRL الكندية بأنها لغة التوصيل الإلكتروني للبيانات التجارية والمالية ، والتي أحدثت ثورة في تقارير الأعمال حول العالم ، كما أنها تحقق فوائد كبيرة في إعداد وتحليل ونقل المعلومات التجارية ، مما يؤدي إلى الوفرة في التكلفة ، وزيادة الكفاءة وتحسين الدقة والموثوقية لجميع المشاركين في توريد أو استخدام البيانات المالية (<http://www.xbrl.ca/>) . في حين عرفها (قنطججي ، ٢٠١٢) بأنها لغة إلكترونية معيارية مجانية قابلة للتوسع أساسها لغة XML المعيارية ، تعتمد التقرير عبر الإنترنت لتحسين وتسريع التقرير عن الأعمال بأقل تكلفة ممكنة . ووصفها Kurt Ramin رئيس لجنة المعايير المحاسبية الدولية ورئيس (XBRL International) خلال قمة المحاسبة الدولية التي عقدت في دبي عام ٢٠٠٦ ، بأنها معيار إلكتروني دولي يعتمد ترميز بنود المعلومات المالية بموجب المعايير المحاسبية الدولية على نحو يمكن من إرسالها ، وتخزينها ، ومعالجتها إلكترونياً في أي نظام ، ثم عرضها بسهولة بعد ذلك على النسخ المعيارية المستخدم في عرض التقارير المالية (إسماعيل ، ٢٠١٦) .

ويرى الباحث في ضوء ما سبق أن لغة (XBRL) هي لغة إلكترونية معيارية ومجانية ، قابلة للتوسع أساسها لغة XML المعيارية ، تعمل على تهيئة التقارير المالية من أجل نقلها وتبادلها عبر الإنترنت من خلال الحاسب الآلي ، وبما يساهم في تبسيط الإفصاح وتسهيل عمليات توصيل المعلومات المحاسبية لمستخدميها من المستثمرين والمحللين الماليين وغيرهم بأقل تكلفة ، ويؤدي إلى تحسين الشفافية والقابلية للمقارنة للتقارير المالية .

وبناء عليه ، يمكن تحديد أهم خصائص لغة (XBRL) في الآتي :

- أنها لغة وليست معياراً محاسبياً ، لديها مفرداتها الخاصة للتعبير والوصف ، وتعتمد على لغة XML كأساس لها مع إضافة قواعد ومتطلبات خاصة بلغة الأعمال والمحاسبة .
- إلكترونية : حيث تعتمد على التقنيات الإلكترونية كوسيلة لها .
- معيارية : بسبب الاتفاق العالمي حول توحيد مصطلحاتها وعباراتها .
- مجانية : لأنها بدون مقابل مادي .
- قابلة للتوسع : لأنها لغة مفتوحة قابلة لزيادة مصطلحاتها وعباراتها حسب الحاجة .
- تؤدي إلى تحسين الشفافية وإصدار تقارير مالية موحدة قابلة للمقارنة .

كما يمكن القول بأن الهدف الأساسي للغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) هو ترجمة تقارير الأعمال - ومن أهمها التقارير المالية لمنشآت الأعمال - ألياً ونشرها عبر شبكة الإنترنت ، مما يقضي على مشكلة تعدد اللغات ويؤدي إلى مشاركة البيانات بصيغة إلكترونية موحدة تسمح بإجراء المقارنات للتقارير المالية . بغض النظر عن مكان نشأتها في العالم ، وهو الأمر الذي ينتج عنه تقارير مالية ذات جودة عالية في أسواق المال العالمية ، تزيد من ثقة المستخدمين من ناحية ،

ومن ناحية أخرى تؤدي إلى خفض تكلفة رأس المال المستثمر ، وما يصاحبه ذلك من زيادة الربحية وتحسين معدلات العائد على الاستثمار (حسين ، ٢٠١٣) .

ثانياً : مفردات ومفاهيم لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) :

لكل لغة مفردات ومفاهيم تميزها عن غيرها من اللغات ، ولغة (XBRL) لها مفردات ومفاهيم خاصة بها تساعد على الاستفادة منها ، ويمكن عرض تلك المفردات والمفاهيم كما بالجدول التالي (Nanjundaswamy ,et al. 2018 ، الغنام ، ٢٠١٢) :

جدول رقم (١) : مفردات ومفاهيم لغة (XBRL)

مستسل	المفهوم أو المفردة	التفسير أو المعنى
١	العلامة أو الوصف Tag	هو العنوان أو الوسم ، والذي يبدأ وينتهي به كل عنصر يشتمل عليه البرنامج المكتوب بلغة (XBRL).
٢	العنوان أو التوصيف: Tagging Process	هي العملية التي يتم بمقتضاها وصف البيانات الخاصة بالحقول المحاسبية .
٣	توصيفات الملفات : Tagging Filing	هي العملية التي يتم من خلالها تحويل الملفات للشكل الذي تتطلبه لغة (XBRL) .
٤	عناوين اللغة : XBRL Tags	هي العناوين التي يشتمل عليها البرنامج المكتوب بلغة (XBRL) ، حيث تصل عدد العناوين للتصنيف الأمريكي للمعلومات المحاسبية إلى ١٥٠٠ عنوان .
٥	قاعدتي البيانات : (IDEL) (EDGAR)	هما نظامان للإمداد بالبيانات (قواعد بيانات) بشكل تفاعلي في سوق الأوراق المالية الأمريكية والذي تم تحديثه عام ٢٠٠٩
٦	مواصفات اللغة : XBRL Attributes	هي الخصائص أو المواصفات الخاصة بهذه اللغة ، وتشتمل على العنوان الرسمي والاسم والرصيد والبيان والوصف والمرجع والمحتوى .
٧	المنظمة الدولية لـ (XBRL) : XBRL International	هي منظمة دولية غير هادفة لتحقيق الربح ، تضم في عضويتها العديد من المنظمات الرسمية وغير الرسمية ، التي تهتم بتطوير تطبيق هذه اللغة والتصنيفات الدولية المساندة لتقارير (XBRL).
٨	لغة (XML)	هي لغة التمييز الموسعة التي تصف وتميز وتعرف البيانات التي يتم تداولها ، وتمتاز بأنها قادرة على التعامل مع بيانات كبيرة وهيكلية بطريقة معيارية تحقق الاتساق .
٩	لغة (HTML)	هي لغة تمييز خاصة بعرض النصوص وطرق إظهارها للمستخدمين .
١٠	التصنيف : Taxonomy	هو القاموس الخاص بأسماء وعناصر لغة التمييز الموسعة (XML) والتي يتم تحديدها بوضوح عند إعداد تقارير الأعمال .
١١	الدليل الإرشادي (المخطط) : Schema	هو الدليل الذي يتم فيه تحديد وتعريف هيكل ومحتوى العناصر التي تتشكل منها لغة التمييز الموسعة (XML).

١٢	مستند أو تقرير لغة : XBRL Document	وهو يعكس المعلومات المطلوب عمل التقرير عنها بلغة (XBRL) .
١٣	المستند المستخلص : Instance Document	هو التقرير الذي يصف معلومات محاسبية معينة ، مثل قائمتي المركز المالي والدخل .
١٤	القائمة النمطية : Style Sheet	هي عبارة عن الشكل الذي يعرض عليه المستند / التقرير المطلوب استخلاصه Instance Document .

ثالثاً : طرق إعداد التقارير المالية باستخدام لغة (XBRL) :

هناك أربعة طرق متاحة يمكن للشركات من خلالها إعداد التقارير المالية المختلفة باستخدام لغة (XBRL) وهي (عبد الصادق ، ٢٠١٠) :

١- الاعتماد على البرامج المحاسبية المعتمدة على لغة (XBRL) ، والتي تتيح وضع البيانات في الشكل الخاص بهذه اللغة (XBRL Format) ، مما يسمح للمستخدمين بالتعرف على كل من خريطة حسابات الشركة من ناحية ، والهياكل الأخرى وكذلك العلامات (Tags) المميزة لها من ناحية أخرى .

٢- وضع خريطة للتقارير المالية الخاصة بالشركة ، ثم تصميم أدوات برمجة يتم إعدادها خصيصاً لهذا الغرض باستخدام لغة (XBRL) .

٣- استخلاص البيانات المحاسبية من قواعد البيانات بالشركة ، ثم وضعها في شكل لغة (XBRL) ، ويمكن الاعتماد على منتجات طرف ثالث في تحويل البيانات إلى صيغة (XBRL) .

٤- الاعتماد على تطبيقات شبكة الإنترنت في تحويل البيانات إلى شكل لغة (XBRL) ، ومن أمثلتها التطبيقات المستخدمة في سوق الأوراق المالية الأمريكية والتي يرمز لها بقاعدة بيانات EDGAR ، والتي تتميز بتحقيق الوصول الكفء للبيانات المرغوب فيها .

رابعاً : منافع ومزايا لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) :

يحقق استخدام لغة (XBRL) في نشر التقارير المالية لمنشآت الأعمال العديد من المنافع لكافة الأطراف المنتجة والمستخدمة للمعلومات المحاسبية ، والجهات الأخرى ذات العلاقة مثل أسواق المال والمحليلين الماليين ، وأيضاً مطوري البرامج وشركات الدعم الفني المسؤولة عن إنشاء وصيانة مواقع الشركات على شبكة الإنترنت .

ويمكن توضيح أهم هذه المنافع كما يلي (إسماعيل ، ٢٠١٦ ؛ حسن ، ٢٠١٦ ؛ حسين ، ٢٠١٣ ؛ Baldwin and Trinkle, 2011 ؛ Debrecey , et al., 2005 ؛ Cormier , et al., 2019 ؛ Cong , et al., 2014) :

■ تساهم لغة (XBRL) في حصول مستخدمي التقارير المالية على البيانات والمعلومات المحاسبية بشكل سريع وفوري بمجرد زيارة موقع الشركة على شبكة الإنترنت ، من خلال توفير المعلومات المحاسبية بنمط PDF مما يسمح للمستثمرين بتركيز جهودهم على التحليل ومقارنة هذه المعلومات بين الشركة وغيرها من الشركات الأخرى ، وبين الشركة والقطاع الذي تعمل به ، كما أن استخدام لغة (XBRL)

في إعداد القوائم المالية يؤدي إلى تحسين عملية التحليل ورفع جودة المعلومات وعملية إتخاذ القرارات الاستثمارية .

- تمكن لغة (XBRL) من توصيل البيانات والمعلومات للأطراف المستفيدة في وقت ملائم ، بما يتناسب مع تطورات بيئة التجارة الإلكترونية ، والاستثمار المباشر ، والتعامل المباشر على الأوراق المالية .
- تتيح لغة (XBRL) من خلال توفيرها للمعلومات المحاسبية بشكل فوري ولعدد غير محدود من المستثمرين الحاليين والمرتبطين إمكانية جذب أعداد جديدة من المستثمرين محلياً ودولياً ، نظراً لوجود لغة مشتركة ومتعارف عليها لدى كافة الأطراف ، كما تدعم سرعة الوصول للمعلومات من جانب الأطراف المستفيدة في وقت واحد خاصة التوقيت الملائم ، كما أنها تحقق قدراً كبيراً من العدالة في توقيت توصيل المعلومات .
- يساعد استخدام لغة (XBRL) في نشر التقارير المالية على تنشيط أسواق الأوراق المالية ، وذلك من خلال سهولة الحصول على التقارير المالية من جميع الشركات المسجلة ، وزيادة شفافية المعلومات المتداولة في هذه الأسواق وزيادة كفاءتها والشفقة فيها .
- تساهم لغة (XBRL) في جعل التقارير المالية أكثر قابلية للفهم من جانب مستخدمي هذه التقارير ، وتقلل من تكلفة التحليل المالي لها ، وذلك نتيجة لتوفيرها معلومات أكثر تفصيلاً الأمر الذي يؤدي إلى إتخاذ قرارات فعالة من قبل مستخدمي هذه المعلومات ، وبصفة خاصة المستثمرين .
- تعمل لغة (XBRL) على تخفيض تكاليف إعداد ونشر وتبادل واستخدام بيانات التقارير المالية ، وذلك نتيجة لسهولة النشر وسهولة الوصول للمعلومات المحاسبية ، كما أنها لغة مجانية الاستعمال فهي ليست ملكاً لمنشأة أعمال أو جهة معينة ، ولكنها متاحة مجاناً لجميع منشآت الأعمال والأطراف المستفيدة عبر العالم ، لكونها نتاج مجهودات عالمية مشتركة .
- تساهم لغة (XBRL) في إمكانية زيادة كمية ونوعية المعلومات التي يمكن نشرها وتوصيلها للمستخدمين، والتي يمكن أن تشمل الإفصاح عن كميات تفصيلية من البيانات، والإفصاح عن نوعيات إضافية من المعلومات مثل الإفصاح عن تقارير الاستدامة ، والإفصاح عن المعلومات غير المالية مثل تعليمات لجنة البورصة وأية بيانات تاريخية .
- تتضمن تكنولوجيا لغة (XBRL) إمكانية التصنيف الموحد للبيانات المالية ، بالشكل الذي يسمح للمحللين الماليين بإجراء التحليلات والمقارنات الرأسية والأفقية للمعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية بدقة عالية .
- يزيد استخدام (XBRL) من إمكانية توحيد شكل الإفصاح للقوائم المالية للشركات العاملة في نفس الصناعة ، ويتم ذلك من خلال رموز " توصيفات " للمعلومات بالقوائم المالية سواء على مستوى شامل أو من خلال جداول أو سياسات محاسبية هامة .
- يتيح استخدام لغة (XBRL) إمكانية نشر التقارير المالية بلغات عديدة كالعربية والإنجليزية والفرنسية وغيرها من اللغات المعروفة عالمياً .

- تساهم لغة (XBRL) في تطوير جودة وسرعة عمليات المراجعة باستخدام برامج وتطبيقات تستطيع قراءة ملفات (XML) ، وتطبيق المراجعة الآلية .
- تتيح لغة (XBRL) تحقيق الاستقلال التكنولوجي من خلال التبادل الأوتوماتيكي وعمل ملخصات موثوق فيها من البيانات والمعلومات المالية وغير المالية عبر كل أشكال البرامج والتكنولوجيا بما فيها شبكة الإنترنت .

ويرى الباحث أن لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) تحقق مزايا ومنافع عديدة لكافة لأطراف المهتمة ، ويمكن عرضها بشكل أكثر تفصيلاً كما بالجدول التالي :

جدول رقم (٢) : منافع ومزايا لغة (XBRL)

الأطراف المهتمة	المنافع والمزايا التي تحققها لغة (XBRL)
الشركات	<ul style="list-style-type: none"> - زيادة كفاءة عملية اتخاذ القرارات في مجال الأعمال . - الحد من إصدار قوائم مالية مضللة . - تخفيض تكاليف إعداد ونشر القوائم والتقارير المالية . - إمكانية جذب مستثمرين جدد محلياً وعالمياً نتيجة الإتاحة الفورية للمعلومات المحاسبية ووجود لغة مشتركة ومتعارف عليها . - تحسين الصورة الذهنية للشركة من خلال إظهارها بمظهر الشركة الرائدة في مجال تبني التكنولوجيا . - تحسين حوكمة الشركات من خلال تحسين جودة التقارير المالية ، والحد من عدم تماثل المعلومات والاتجار بالمعلومات الداخلية . - تحسين صورة الشركة في الأسواق المالية وبالتالي الحصول على دعم تلك الأسواق . - تسهيل عملية الامتثال للإطار التنظيمي للمعايير الدولية . - دعم متطلبات التجارة الالكترونية والتعامل المباشر على الأوراق المالية . - الدخول إلى مجالات جديدة في الإفصاح المحاسبي مثل مجال تقييم المخاطر الائتمانية وإعداد التقارير الداخلية . - تحسين صورة الشركة في مجتمع المعلومات ، تسهيل العلاقات مع المنظمين خاصة الجهات الإشرافية والرقابية . - المنافسة مع الشركات الأخرى التي تبنت تلك اللغة .
معدّي التقارير المالية	<ul style="list-style-type: none"> - زيادة كفاءة عملية إعداد القوائم والتقارير المالية . - التقليل من إمكانية حدوث أخطاء في القوائم المالية . - تعزيز جودة التقارير المالية . - تحسين الاتصال مع الأطراف المستفيدة . - تخفيض عمليات معالجة البيانات ، وبالتالي تخفيض الوقت المطلوب لأداء مختلف الأعمال المحاسبية ، مما يزيد من سرعة وكفاءة أداء المحاسبين ومعدّي التقارير المالية بالشركة .

<p>- توفير التقارير بشكل فوري لكافة المستخدمين الحاليين والمرتقبين في وقت واحد ، مما يدعم من خاصية التوقيت الملائم ، ويحقق العدالة في توقيت الوصول للمعلومات .</p> <p>- توفير خاصية القابلية للفهم لمختلف المستخدمين .</p> <p>- زيادة قدرة المحللين الماليين على إجراء التحليلات والمقارنات الرأسية والأفقية بدقة أعلى وبشكل أسرع .</p> <p>- زيادة قدرة المحللين الماليين على إجراء تحليل قطاعي ضمن مختلف الصناعات .</p> <p>- تساعد على اتخاذ قرارات استثمارية أكثر كفاءة من قبل مستخدمي التقارير المالية.</p>	<p>مستخدمي التقارير المالية</p>
<p>- زيادة مستويات الإفصاح والشفافية والحد من عدم تماثل المعلومات في الأسواق ، وبالتالي زيادة كفاءتها والثقة فيها .</p> <p>- زيادة السيولة المالية في الأسواق وتخفيض تكلفة رأس المال .</p>	<p>الأسواق المالية</p>
<p>- تسهيل عملية مراجعة التقارير المالية ، وتطبيق المراجعة الآلية .</p> <p>- تخفيض تكاليف عملية المراجعة .</p> <p>- تحسين نظام الرقابة الداخلية .</p>	<p>المراجعة</p>
<p>المصدر : من إعداد الباحث استنادا لدراسة كلاً من (Baldwin and Trinkle, 2011) ، (Bonsón-Ponte, et al , 2007) .</p>	

خامساً : التحديات والمعوقات التي تواجه انتشار وتطبيق لغة (XBRL) :

- هناك مجموعة من التحديات والمخاطر التي تواجه منظمات الأعمال ، ومستخدمي معلوماتها ، والتي يجب أخذها في الاعتبار عند استخدام لغة (XBRL) في النشر الإلكتروني للتقارير المالية ، من أهمها ما يلي (Burnett, et al., 2006 ؛ Gunn , 2007 ، الغنام ، ٢٠١٢) :
- خصوصية المعلومات وارتفاع خطر دخول أشخاص غير مرخص لهم لهذه النظم وسرقة البيانات .
 - سلامة المعلومات وزيادة احتمالات تغيير محتوى البيانات المنشورة إلكترونياً .
 - التحقق من هوية الأطراف الأخرى ، وزيادة المشاكل التي تواجهها المنظمة في حالة اختراقها أمام المستثمرين والعملاء والموردين .
 - تخوف المحاسبين من التعرض للمشاكل القضائية التي قد تنتج من إمكانية استغلال العملاء لبعض البيانات أو المعلومات المرحلية أو النهائية لمواجهة الشركة لأسباب من وجهة نظرهم قد تكون غير حقيقية .
 - التخوف من ارتفاع معدلات دوران العاملين في منظمات الأعمال في حالة المقارنة بين المعلومات التي تخصهم بالمعلومات التي تخص نظرائهم في المنظمات الأخرى .
 - وجود فجوة بين النظام المحاسبي المطبق بالمنظمة والحقول التي يتم إدراجها في لغة (XBRL) .
- ويرى الباحث أن التحديات والمخاطر السابقة هي في الأساس تتعلق بطبيعة النشر الإلكتروني للمعلومات المحاسبية بصرف النظر عن اللغة المستخدمة في هذا النشر ، وبالتالي فهي ليست ناتجة عن

استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) ، فالمشاكل والتحديات الأساسية لاستخدام وتطبيق لغة (XBRL) تتمثل في ارتفاع تكاليف تدريب المحاسبين ومعدّي التقارير المالية على استخدام هذه اللغة ، وعدم اقتناع بعض الشركات بفوائدها واعتبارها تمثل تكلفة إضافية . وهذه المشاكل يمكن التغلب عليها عن طريق قيام الجهات الإشرافية والرقابية وأسواق المال بعمل الدعاية اللازمة للغة (XBRL) لجذب وتشجيع الشركات على استخدامها ، وبيان فوائدها ومزاياها .

أما التحديات والمشاكل المتعلقة بطبيعة النشر الإلكتروني للمعلومات المحاسبية فيمكن التغلب عليها عن طريق قيام الشركات بعمل دورات تدريبية للمسؤولين عن إعداد التقارير المالية باستخدام لغة (XBRL) لزيادة كفاءتهم في استخدامها ، وكذلك لأعضاء فريق المراجعة الداخلية الذين يتولون مسؤولية التأكد من دقة إعداد التقارير المالية باستخدام هذه اللغة (حسن ، ٢٠١٦) ، فضلاً عن تطوير هيكل الرقابة الداخلية ودعم الإجراءات الرقابية التي من شأنها تخفيض مخاطر عمليات التطوير واستخدام لغة (XBRL) ، وبناء النظام المحاسبي داخل الشركة على أساس لغة التمييز الموسعة XML (الغنام ، ٢٠١٢) . وبخصوص معوقات تطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في البيئة المصرية فإنها تتمثل في الآتي (الصياد ، ٢٠١٥ ؛ إسماعيل ، ٢٠١٦) :

- عدم وجود المعرفة الكافية لدى كلاً من المحاسبين والشركات بلغة (XBRL) وفوائد تطبيقها ودورها في الارتقاء بوظيفة الإفصاح المحاسبي بصفة عامة والإفصاح الإلكتروني بصفة خاصة .
- عدم وجود الثقافة الكافية لدى مستخدمي القوائم المالية بلغة (XBRL) .
- عدم وجود تصنيف مصري Taxonomy للمعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً ، مما ينتج عنه تباين دليل الحسابات في الشركات المصرية ويؤثر على القبول المحلي والإقليمي والدولي لتلك المعلومات ولاسيما إذا كانت تخص شركات مسجلة لأسهمها في البورصة المصرية أو خارجها .
- ضعف المواكبة الأكاديمية والمهنية في مصر للخطوات والإجراءات الدولية تجاه هذه اللغة نتيجة لعدم إدراجها في المناهج والمقررات التعليمية الجامعية مما يجعل خريجي الجامعات المصرية لا يعرفون لغة (XBRL) ، كذلك عدم إدراج لغة (XBRL) في البرامج التدريبية التي تعقد للعاملين في المنظمات المهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر والمحاسبين في الشركات .
- عدم وجود دعم فني ومادي لتشجيع الشركات على تبني واعتماد لغة (XBRL) .
- ضعف البنية الأساسية لتكنولوجيا المعلومات (شبكة إنترنت سريعة / مواقع للشركات / برامج محاسبية / محركات بحث) .
- البطء في تبني وتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS مما يؤدي إلى عدم إمكانية استخدام التصنيفات القياسية الدولية المعدة وفقاً للمعايير الدولية .

- ويرى الباحث إمكانية التغلب على هذه المعوقات ومن ثم المساهمة في تبني وانتشار تطبيق لغة (XBRL) في البيئة المصرية من خلال إتباع الإجراءات والآليات التالية :
- إلزام الشركات المسجلة بالبورصة المصرية بتطبيق لغة (XBRL) على تقاريرها المالية وذلك من خلال إصدار البورصة لقواعد تنفيذية إلزامية يتم تطبيقها على مراحل كما فعلت بورصة الأوراق المالية الأمريكية SEC .
 - عمل الدعاية اللازمة للغة (XBRL) من قبل كل من وزارة الاستثمار والبورصة المصرية والهيئة العامة للرقابة المالية وذلك لتشجيع وجذب الشركات نحو تبني واعتماد هذه اللغة ، وتوعية المستثمرين بأهمية ومنافع لغة (XBRL) في النشر الإلكتروني للتقارير المالية .
 - بناء تصنيف مصري للمعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً أو اعتماد التصنيف الدولي الداعم للغة (XBRL) .
 - تقوية نظم الرقابة الداخلية بالشركات .
 - إخراج مفاهيم وأساسيات لغة (XBRL) في المناهج والمقررات التعليمية الجامعية لتخريج محاسبين لديهم وعي ومعرفة وقدرة على استخدام لغة (XBRL) .
 - تدعيم وتشجيع البحوث العلمية التي تتناول لغة (XBRL) وفوائدها .
 - تدريب طلاب المحاسبة بالجامعات المصرية على مشاكل ممارسة المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة استخدام لغة (XBRL) .
 - توفير الرقابة الفنية على المواقع الإلكترونية للتحقق من توافر إجراءات الحماية والتأمين للمعلومات .
 - تدعيم وتطوير البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات ، وتوفير وسائل اتصال وشبكة إنترنت سريعة ، والاستعانة بشركات الدعم الفني المتخصصة لإنشاء المواقع وصيانتها وتوفير البرمجيات اللازمة .
 - تبني وتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS .
 - الاشتراك بصفة رسمية في المنظمة الدولية XBRL International وذلك للاستفادة من التجارب الدولية في تطبيق لغة (XBRL) .

القسم الرابع

إسهامات لغة (XBRL) في دعم وتحسين حوكمة الشركات

تستهدف حوكمة الشركات Corporate Governance تحقيق العدالة والشفافية والمعاملة النزيهة لجميع الأطراف ذوي العلاقة بالشركة ، كما تهدف إلى حماية حقوق المساهمين بصفة عامة سواء كانوا أقلية أو أغلبية وتعظيم عوائد استثماراتهم ، بالإضافة إلى منع إستغلال السلطات المتأخة للإدارة في تحقيق مكاسب غير مشروعة والمتاجرة بمصالح الشركة والمساهمين وأصحاب المصالح .

وقد شهدت السنوات الأخيرة اهتماماً متزايداً بحوكمة الشركات ، وتزايد هذا الاهتمام مع حدوث الأزمة المالية العالمية في عام ٢٠٠٨ وتدهور الأوضاع الاقتصادية في مختلف دول العالم ، الأمر الذي كشف عن عدم الالتزام بقواعد الحوكمة ، وسوء الإدارة ، وغياب الشفافية والإفصاح ، وبالتالي تزايدت الحاجة إلى نشر المزيد من المعلومات المالية وغير المالية عن طريق العديد من مصادر المعلومات وخاصة المصادر الإلكترونية ، وذلك للعديد من فئات المستخدمين .

ولذا كانت حوكمة الشركات تسعى إلى توفير إطار متكامل يضمن تحقيق الإفصاح والشفافية وحماية حقوق المتعاملين مع المنشأة ، وزيادة ثقة المستثمرين في أسواق رأس المال ، فإن استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في نشر المعلومات المالية وغير المالية يمكن أن يحقق كل ما تصبوا إليه عملية الحوكمة ، وهو ما سيوضحه الباحث من خلال تناول ما يلي :

..... أولاً : مفهوم وأهمية وأهداف حوكمة الشركات ومبادئها الأساسية :

أ- مفهوم حوكمة الشركات وأهميتها :

يشير مصطلح حوكمة الشركات إلى مجموعة من القوانين والقواعد والمعايير التي تحدد العلاقة بين إدارة الشركة من ناحية وأصحاب المصالح من ناحية أخرى (فراج ، ٢٠١٠) .

ويعرف البعض (Demirag , et al., 2000) حوكمة الشركات بأنها " مجموعة من العلاقات التعاقدية التي تربط بين إدارة الشركات ومساهميها وأصحاب المصالح فيها ، وذلك من خلال إيجاد الإجراءات والهياكل التي تستخدم لإدارة شئون الشركات ، وتوجيه أعمالها من أجل ضمان تعزيز الأداء والإفصاح والشفافية بالشركات ، وتعظيم الفائدة للمساهمين على المدى الطويل ، مع مراعاة مصالح الأطراف المختلفة الأخرى " .

ويرى (الجرف ، ٢٠١٧) أن الحوكمة هي الطريقة التي تستخدم بها السلطة لإدارة أصول وموارد الشركة بهدف تحقيق مصالح المساهمين والأطراف الأخرى ذات العلاقة بالشركة . فحوكمة الشركات تعني تطوير بيئة قانونية واقتصادية ومؤسسية تساعد الشركة على النمو والتطور وتحقيق الأهداف طويلة الأجل كتعزيز قيمة الشركة وتعزيز أرباحها مع التزامها بتحقيق مصالح الأطراف الأخرى ذات العلاقة بالشركة .

يستنتج الباحث مما سبق أن حوكمة الشركات هي مجموعة ضوابط وآليات وقواعد ضرورية يتم من خلالها إدارة الشركات والتحكم في أعمالها ، بحيث تعمل تلك الضوابط على تنظيم العلاقات بين إدارة الشركة والمساهمين وأصحاب المصالح فيها ، من أجل تحقيق الفاعلية والإفصاح والشفافية والمساءلة ، وبما يعود بالفائدة على المساهمين مع عدم إهمال مصالح الأطراف الأخرى .

وتظهر أهمية حوكمة الشركات فيما يلي : (الصغير ، ٢٠٠٨) .

- محاربة الفساد الداخلي في الشركة والقضاء على الانحرافات وعدم السماح بتكرارها .
- تقليل الأخطاء إلى أدنى حد ممكن باستخدام آليات رقابة فعالة تمنع حدوث مثل هذه الأخطاء .
- تحقيق الاستفادة القصوى من نظم المحاسبة والمراجعة وتحقيق فاعلية الإنفاق ، وربط الإنفاق بالإنتاج .
- تحقيق أعلى قدر من الفعالية للمراجعين الخارجيين والتأكد من كونهم على أعلى درجة من الاستقلال والكفاءة والخبرة التي تمكنهم من إنجاز مهامهم بالشكل المطلوب .

ب- أهداف حوكمة الشركات :

- تسعى حوكمة الشركات إلى تحقيق مجموعة من الأهداف ، أهمها ما يلي : (الجرف ، ٢٠١٧ ؛ Todorovic , 2013 ; Moureen , 2004) .
- تدعيم عنصر الشفافية في كافة معاملات وعمليات الشركة ، وضمان التعامل بطريقة عادلة بالنسبة للمساهمين والعمالين والدائنين والأطراف الأخرى ذوي المصلحة في حالة تعرض الشركة للإفلاس .
 - تقوية ثقة الجمهور في سوق المال ، وضمان تحقيق أفضل عائد على إستثماراتها ، وبالتالي إتاحة المزيد من فرص العمل ، وزيادة التنمية الاقتصادية .
 - زيادة ثقة المستثمرين في أسواق رأس المال بما ينعكس على تخفيض تكلفة رأس المال ، فضلاً عن تشغيل نظام السوق بصورة فعالة .
 - تجنب حدوث مشاكل محاسبية ومالية ، بما يعمل على تدعيم واستقرار نشاط الشركات العاملة بالاقتصاد ، وعدم حدوث انهيارات بالأجهزة المصرفية أو أسواق المال المحلية والعالمية .
 - إيجاد الهيكل الذي يتحدد من خلاله أهداف الشركة ، ووسائل تحقيق تلك الأهداف ومتابعة الأداء .
 - تحسين الكفاءة الاقتصادية للشركات ، وبناء الثقة بين الشركة وأصحاب المصالح .
 - تمكين الشركات من الحصول على تمويل من جانب عدد أكبر من المستثمرين المحليين والأجانب .
 - تقييم أداء الإدارة العليا وتعزيز المساهمة ورفع درجة الثقة .

ويرى الباحث أن حوكمة الشركات تهدف بصفة أساسية إلى تحقيق العدالة والشفافية والمعاملة النزيهة لجميع الأطراف ذوي العلاقة بالشركة ، وحماية حقوق المساهمين ، وزيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية ، ومساعدة الشركات وكذلك الاقتصاد في تشجيع تدفق الأموال وجذب المزيد من الاستثمارات ، ولدارة وتخفيض المخاطر التي تواجه الشركات ، والحد من الفساد المالي والإداري وذلك بوضع الأنظمة الكفيلة بتجنب أو تقليل الغش وتضارب المصالح والتصرفات غير المقبولة مادياً ولدارياً وأخلاقياً ، والمراجعة والتعديل للقوانين الحاكمة لإدارة الشركات .

ج- المبادئ الأساسية لحوكمة الشركات :

قامت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في عام ١٩٩٩ بإصدار مجموعة من المبادئ التي تساعد على تطبيق نظام حوكمة الشركات ، وذلك لمساعدة الدول الأعضاء بالمنظمة على تطوير الأطر القانونية والمؤسسية لتطبيق حوكمة الشركات ، إلا أنها قامت في عام ٢٠٠٤ بتحديث وتطوير هذه المبادئ في ست مجموعات رئيسية يتضمن كل منها الإرشادات التي توضح كيفية تطبيقها، ويمكن تناولها باختصار فيما يلي : (OECD,2004).

■ المبدأ الأول : ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات :

يعد هذا المبدأ هو الإطار العام لجميع مبادئ الحوكمة الأخرى ، ويتناول تشجيع وضع إطار لحوكمة الشركات بما يتفق مع أحكام القوانين السائدة ويضمن شفافية ونزاهة وكفاءة الأسواق، مع تحديد وتوزيع واضح للمسئوليات بين مختلف الجهات الإشرافية والتنظيمية والتنفيذية وبما يؤثر إيجابياً على الأداء الاقتصادي الشامل .

■ المبدأ الثاني : المحافظة على حقوق المساهمين والوظائف الرئيسية لأصحاب حقوق الملكية :

يقضي هذا المبدأ بضرورة أن يوفر إطار حوكمة الشركات الحماية للمساهمين ، وأن يسهل ممارسة حقوقهم والممثلة في التصويت في اجتماعات الجمعية العمومية للمساهمين ، وانتخاب وعزل أعضاء مجلس الإدارة ، والحصول على نصيبهم من الأرباح ، مراجعة القوائم المالية ، والحصول على المعلومات الخاصة بالشركة في التوقيت المناسب وبصفة منتظمة .

■ المبدأ الثالث : المعاملة المتكافئة أو المتساوية للمساهمين :

ينطوي هذا المبدأ على ضرورة أن يتضمن إطار الحوكمة المعاملة المتكافئة لجميع المساهمين ، بما في ذلك صغار المساهمين والمساهمين الأجانب ، وأن تتاح الفرصة لكافة المساهمين في الحصول على تعويض مناسب في حالة انتهاك حقوقهم ، علاوة على أنه يجب منع تداول الأسهم بصورة لا تتسم بالإفصاح والشفافية .

■ المبدأ الرابع : دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات :

يقضي هذا المبدأ بضرورة أن يتضمن إطار الحوكمة على اعتراف بحقوق أصحاب المصالح من دائنين ومقرضين وموظفين كما يحددها القانون ، وأن يعمل على تشجيع التعاون بين الشركات وأصحاب المصالح في مجال خلق الثروة وفرص العمل وتحقيق الاستفادة للمشروعات القائمة على أسس مالية سليمة ، وذلك من خلال تأكيد احترام حقوقهم ومشاركتهم في عملية الحوكمة بحيث تتاح لهم فرصة الحصول على المعلومات المتصلة بذلك في الوقت المناسب .

■ المبدأ الخامس : الإفصاح والشفافية :

يقضي هذا المبدأ بضرورة أن يتضمن إطار حوكمة الشركات القيام بالإفصاح الدقيق في التوقيت المناسب عن كافة الموضوعات الهامة المتعلقة بالشركة ، وذلك فيما يتعلق بمركزها المالي والأداء المالي

وحقوق الملكية وهياكل وسياسات الحوكمة ، كما يجب إعداد المعلومات والإفصاح عنها وفقاً لمعايير الإفصاح المالي وغير المالي والتي تنتم بمستوى عال من الجودة ، وإجراء المراجعة السنوية من قبل مراجع مستقل وكفاء ومؤهل .

■ المبدأ السادس : مسئوليات مجلس الإدارة :

يقضي هذا المبدأ بضرورة أن يتيح إطار حوكمة الشركات الخطوط الإرشادية والاستراتيجيات المطلوبة لتوجيه الشركات ، وأن يكفل المتابعة الفعالة للإدارة التنفيذية من قبل مجلس الإدارة ، وأن يتضمن مساعلة مجلس الإدارة من قبل الشركة والمساهمين .

ويخلص الباحث من دراسة وتحليل مبادئ حوكمة الشركات إلى أن مبدأ الإفصاح والشفافية هو مبدأ محوري تركز عليه عملية حوكمة الشركات ، حيث ترتبط به جميع المبادئ الأخرى ، لأن أصحاب المصالح بالشركة على اختلاف فئاتهم لن يتحقق لهم الاطمئنان والثقة إلا إذا توقعوا الحصول على كافة المعلومات المالية وغير المالية تفسيرية كانت أو تحليلية وفي الوقت المناسب ، وبالتالي فإن تحقيق مبدأ الإفصاح والشفافية في التعامل مع المساهمين والأطراف الأخرى ذوي المصلحة يؤدي إلى قيام نظام قوي وجيد لحوكمة الشركات يحد من الأزمات المالية والانهيارات المفاجئة ، كما يؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين في أسواق المال وتحقيق كفاءة هذه الأسواق . وجدير بالذكر أن مبادئ حوكمة الشركات ليست ثابتة بطبيعتها بل دائمة التطور ، ولذلك فهي تحتاج إلى مراجعة وفحص باستمرار حتى يمكن تعديلها وتطويرها بما يتناسب مع المتغيرات البيئية والتشريعية والاقتصادية .

ثانياً : مجالات مساهمة لغة (XBRL) في دعم حوكمة الشركات :

أشارت العديد من الدراسات الأكاديمية (Alles and Piechocki, 2012 ؛ Roohani ,et al., 2009 ؛ Cong , et al., 2014) إلى أن لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) يمكن أن تؤدي إلى تحسين حوكمة الشركات ، وهو ما سيوضحه الباحث فيما يلي :

أ- دور لغة (XBRL) في تحسين الإفصاح والشفافية :

تعتمد حوكمة الشركات على مبدأ رئيسي ومحوري وهو مبدأ الإفصاح والشفافية ، والذي ينطوي على إعداد ومراجعة المعلومات بشكل عام والمعلومات المحاسبية بشكل خاص والإفصاح عنها بما يتوافق مع المعايير الدولية .

ويقصد بالإفصاح المحاسبي عرض البيانات والمعلومات المالية للأطراف المستفيدة بطريقة تسمح بالكشف عن مدى قدرة المنشأة على تحقيق الأرباح في المستقبل وكذلك عن مدى قدرتها على سداد التزاماتها سواء في الأجل القصير أو الطويل (ندا ، ٢٠٠٨) .

أما مصطلح الشفافية فيشير إلى التعبير الصادق للمعلومات المحاسبية عن أحداث ومعاملات المنشأة بشكل يسمح بتزويد كافة المستخدمين الحاليين والمرتبطين في السوق بكافة المعلومات الملائمة ، بما يمكن من إجراء التقييم الدقيق لوضع المنشأة وأدائها المالي وما تتعرض له من مخاطر . فالشفافية تمكن كافة المستخدمين من اتخاذ القرارات الرشيدة (إسماعيل ، ٢٠١٦ ؛ قنطججي ، ٢٠١٢) . فهي ركيزة أساسية من ركائز العدالة الفعالة لأنها تحقق المساواة في الحصول على المعلومات ، وكذلك تحقق مبدأ تكافؤ الفرص بين المستثمرين ، كما تضمن كفاءة آلية السوق ، وتتيح الفرصة أمام الجميع للإطلاع على المعلومات الضرورية والموثقة من أجل توسيع دائرة المشاركة والرقابة والمحاسبة ومواجهة الفساد (الجرف ، ٢٠١٧) .

وفي ضوء ما سبق ، يمكن القول أن الشفافية تعتبر أكثر عمومية من مصطلح الإفصاح ، فهي تمثل حالة من الرغبة في الوضوح وعدم الغموض ، في حين أن الإفصاح قد يكون حالة من استيفاء الشكل القانوني وليست رغبة أو اقتناع من القائمين به في تقديم وعرض كل الحقائق (الرشيد ، ٢٠٠٩) ، كما يمكن القول أيضاً أن مبدأ الإفصاح والشفافية كأحد المبادئ الأساسية لحوكمة الشركات ، يقصد به أن الإفصاح المطلوب من الشركات يجب أن يتصف بالشفافية ، فالإفصاح وحده لا يؤدي للشفافية ، ولتحقيق الشفافية لابد من تقديم إفصاح دقيق وكاف له صلة بالمعلومات النوعية والكمية التي تمكن المستخدمين من القيام بالتقييمات الملائمة لأنشطة المنشأة ووضع المخاطر . فالشفافية هي التي تضفي الثقة على المعلومات المفصح عنها ، فكل ما هو ذو شفافية مفصح عنه ، ولكن ليس كل ما هو مفصح عنه ذو شفافية (قنطججي ، ٢٠١٢ ؛ عبد العظيم ، ٢٠١٣ ؛ Wong, S., 2004) .

وجدير بالذكر أن تحقيق الشفافية في بيئة الأعمال يواجه عدة قيود قد تحد من الوصول للمستوى المطلوب ، أهمها التكلفة الإضافية لإعداد وعرض المعلومات ، رد فعل المنافسين وما قد ينتج عنه من إضرار بمركز الشركة التنافسي ، واحتمال وجود متطلبات إفصاح معقدة أو صعبة التطبيق . ولذلك لا تعني شفافية الإفصاح أن يكون الإفصاح بلا حدود ، بل يجب أن يكون متوازناً يحقق مصلحة المستخدمين من حيث الكشف عن المعلومات التي تمكنهم من اتخاذ قرارات سليمة ، وفي نفس الوقت لا تضر بوضع الشركة ومصالحها (الرشيد ، ٢٠٠٩) .

ويخلص الباحث مما سبق إلى الآتي :

- تشير شفافية الإفصاح المحاسبي بشكل عام إلى حالة من الإفصاح تكون فيها كل المعلومات الحقيقية متاحة لكافة المستخدمين بدرجة متساوية في التوقيت المناسب ، ما عدا تلك المعلومات التي تضر بمصالح الشركة .
- الشفافية مفهوم أعم وأشمل من الإفصاح ، خاصة أن الإفصاح قد يكون بسبب استيفاء لمتطلبات قانونية وتنظيمية معينة .

■ تعتبر شفافية الإفصاح المحاسبي حجر الزاوية في الحوكمة الجيدة والقوية للشركات ، ولذلك يجب مراعاة آراء واحتياجات الأطراف ذات العلاقة عند تحديد مستوى شفافية الإفصاح المحاسبي المطلوب تحقيقه .

■ تتعكس زيادة مستوى شفافية الإفصاح المحاسبي إيجابياً على جودة المعلومات المنشورة وبتزيد من الثقة في الاعتماد عليها ، وتساعد المستخدمين في اتخاذ القرارات الرشيدة.

وفيما يتعلق بدور لغة (XBRL) في تفعيل مبدأ الإفصاح والشفافية ، يمكن القول بأن استخدام لغة (XBRL) في النشر الإلكتروني للمعلومات المحاسبية يحقق منافع عديدة في مجال الإفصاح المحاسبي ، من أهمها زيادة كمية ونوعية المعلومات التي يمكن نشرها وتوصيلها للمستخدمين والتي يمكن أن تشمل الإفصاح عن كميات تفصيلية من البيانات والإفصاح عن نواعيات إضافية من المعلومات كالإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عن معلومات غير مالية كالنشرات الصحفية وتعليمات لجنة البورصة ، فضلاً عن تحقيق الدمج والتكامل بين المعلومات المالية وغير المالية مما يزيد من منفعة المعلومات ، وتوحيد شكل الإفصاح في القوائم المالية للشركات العاملة في نفس الصناعة ، بالإضافة إلى إتاحة الفورية للمعلومات المالية وغير المالية لكافة المستخدمين الحاليين والمرتبطين وبتكلفة أقل ، ولكمانية نشر المعلومات المحاسبية بلغات عديدة كالعربية والإنجليزية والفرنسية وغيرها من اللغات المعروفة عالمياً .

وفي هذا السياق ، يرى (صالح ، عمورة ، ٢٠١٦) أن لغة (XBRL) باعتبارها أداة للإفصاح والنشر الإلكتروني يمكنها الإفصاح بشكل فوري ومستمر عن التقارير المالية ، وما يستجد من معلومات عن الشركة ، مما ينعكس بشكل مباشر على أسعار الأوراق المالية للشركة ويجعلها تعكس القيمة الحقيقية للورقة المالية ، وهو الأمر الذي سيفيد المستثمرين عند اتخاذ قراراتهم . كما أكدت دراسة (Premuroso and Bhattacharya, 2008) على أن الشركات لديها العديد من الحوافز كي تفصح عن تقاريرها المالية باستخدام لغة (XBRL) لأنها تعمل على تبسيط كل من التقارير الداخلية والخارجية للشركة ، وهذا يخفض بدوره من تكاليف تجميع وتقديم تلك التقارير والإفصاح عنها عبر الإنترنت ، وأشارت الدراسة إلى أن الأداء الجيد يرتبط بمستويات مرتفعة من الإفصاح ، وإن استخدام لغة (XBRL) يساهم في زيادة الإفصاح والشفافية .

وبخصوص الشفافية ، ودور لغة (XBRL) في تحقيقها ، يرى (إسماعيل ، ٢٠١٦) أن استخدام لغة (XBRL) في الإفصاح والنشر الإلكتروني للتقارير المالية يساهم بفعالية في إتاحة المعلومات المحاسبية لكافة المتعاملين الحاليين والمرتبطين في وقت واحد ، دون تكلفة ودون أي قيود ، بما يساهم في زيادة حجم سوق المال من خلال زيادة عدد المتعاملين وزيادة صفقات البيع والشراء ، وهو الأمر الذي ينعكس على تحقيق الشفافية . وفي ذات السياق يرى (الصياد ، ٢٠١٥) أن الشفافية تقوم على محددتين أساسيين هما : شفافية المعايير المستخدمة في إعداد التقارير المالية ، وسلامة واكتمال الإفصاح المالي

وهذا ما يوفره استخدام XBRL ، كما يدعم أهداف الشفافية وهي حماية حقوق أصحاب المصالح بالمتشاة ، والحفاظ على قيمة المنشأة حيث أن الهدف هو توفير المعلومات المفيدة لمستخدميها وليس توفير مزيد من المعلومات مما يحقق مبدأ الإفصاح الكامل .

ويخلص الباحث مما سبق إلى أن استخدام لغة (XBRL) في الإفصاح والنشر الإلكتروني للتقارير المالية يؤدي إلى تفعيل مبدأ الإفصاح والشفافية وذلك من خلال إتاحة المعلومات المالية وغير المالية بشكل دائم ومستمر وطوال الوقت ، فضلاً عن إمكانية تحقيق معاملة متساوية لكافة المستخدمين من حيث المحتوى المعلوماتي وتوقيت الإفصاح وذلك بأقل تكلفة ، مما يمكن المستثمرين من اتخاذ قراراتهم على أسس علمية ودقيقة ، ويساهم في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية . وبناء عليه يمكن القول بأن لغة (XBRL) تعمل على دعم وتحسين حوكمة الشركات وتحقيق أهم أهدافها وهي تدعيم عنصر الشفافية في كافة معاملات وعمليات الشركة ، وضمان التعامل بطريقة عادلة بالنسبة للمساهمين والعمال والدائنين والأطراف الأخرى ذوي المصلحة ، زيادة ثقة المستثمرين في أسواق رأس المال ، وهو الأمر الذي أكدته دراسة (Baldwin and Trinkle, 2011) ، حيث أوضحت أن استخدام لغة (XBRL) في نشر التقارير المالية يعكس حقيقة وجود إدارة قوية ولديها إجراءات حاکمة فعالة وشفافية في عرض التقارير المالية التي تعتبر دعامة أساسية في سوق رأس المال .

ب- دور لغة (XBRL) في الحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات والاتجار بالمعلومات الداخلية:

يؤدي الإفصاح المحاسبي غير الكافي إلى ظهور حالة عدم تماثل المعلومات والتي تؤدي بدورها إلى عدم كفاءة سوق الأوراق المالية ، وتحدث تلك الحالة أو الظاهرة عندما يمتلك بعض الأطراف المشاركة في السوق معلومات خاصة تفوق المعلومات المتاحة لباقي الأطراف ، كما يمكن أن يكون عدم تماثل المعلومات بين الأطراف الداخلية والخارجية وبين الأطراف الخارجية نفسها ، ففي حالة امتلاك بعض المستثمرين لمعلومات لا تكون متاحة لباقي المستثمرين الآخرين ، فإن ذلك يترتب عليه احتمال تعرض المستثمرين ذوي المعلومات الأقل لمشكلة الاختيار العكسي واحتمال تعرضهم لخسائر في حالة قيامهم باتخاذ قراراتهم الاستثمارية مقارنة بالمستثمرين الذين يملكون معلومات أكثر (Ravi and Hong , 2014) . فوجود حالة عدم تماثل المعلومات في السوق بين الإدارة والمستثمرين أو بين المستثمرين أنفسهم يترتب عليه العديد من الآثار السلبية كانهخفاض درجة السيولة ، وزيادة أعباء التمويل ، وانخفاض سعر السهم (Yoon , et al., 2011) .

ولا شك أن استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) يساهم في الحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات من خلال تحقيق الشفافية في توصيل المعلومات لكافة الأطراف في وقت واحد ودون تكلفة ، مما يحقق العدالة وتكافؤ الفرص بين جميع المستثمرين ، كما أن توفير التقارير المالية الفورية وتقديم المعلومات ذات الجودة العالية من شأنه أن يؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين في المعلومات المنشورة

وفي نتائج تحليلها ، مما يترتب عليه زيادة استثماراتهم وزيادة درجة السيولة في سوق الأوراق المالية (Li ,S., 2017 ؛ Cong , et al., 2014).

وفي هذا السياق ، يرى (الصياد ، ٢٠١٥) أن لغة (XBRL) تخفض عدم تماثل المعلومات بين إدارة المنشأة وأصحاب الحقوق والمصالح بها ، حيث تلتزم المنشأة بسياسة واضحة للنشر تضمن وصول المعلومات إلى أصحاب المصالح في وقت واحد وتكفل علانية المعلومات في الوقت المناسب ، وتمنع الأطراف الداخلية من تحقيق أي مزايا شخصية مثل منع حدوث عمليات التجارة الداخلية على أسهم المنشأة المدرجة بالبورصة .

وقد أثبتت العديد من الدراسات الأكاديمية (Yoon , et al., 2011 ؛ Tzu-Yi F , et al., 2016 ؛ Chong , et al., 2017) وجود علاقة عكسية ذات دلالة إحصائية بين اعتماد لغة (XBRL) والتباين في المعلومات ، وهو ما يعني أن اعتماد هذه اللغة سيحد من التباين في المعلومات ، حيث يوجد تأثير قوي لتطبيق (XBRL) على عدم تماثل المعلومات بين المستثمرين وذلك من خلال زيادة حجم المعلومات المفصّل عنها في التقارير المالية بما يسمح بمزيد من مستويات الشفافية .

ويرى الباحث أن لغة (XBRL) تساهم بشكل كبير في الحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات ، وذلك من خلال تحسين نوعية المعلومات المفصّل عنها ، وتسهيل التدفق المستمر للمعلومات لجميع المستخدمين في نفس الوقت ، الأمر الذي يحقق العدالة والشفافية في سوق الأوراق المالية ويزيد من ثقة المستثمرين ، ف لغة (XBRL) تلعب دوراً أساسياً في تحقيق الشفافية وذلك من ناحية التوقيت والمعاملة المتساوية لكافة المستخدمين ووضوح المعلومات المنشورة وعدم غموضها ، وهو الأمر الذي ينعكس إيجابياً على جودة التقارير المالية ، ويحقق ما تصبوا إليه عملية الحوكمة .

ج- دور لغة (XBRL) في زيادة كفاءة وسرعة عملية المراجعة :

تمثل المراجعة الخارجية حجر الزاوية في الحوكمة الجيدة للشركات ، إذ يساعد المراجعون هذه الشركات على تحقيق المساءلة والنزاهة وتحسين العمليات فيها ، ويغرسون الثقة بين أصحاب المصالح والمواطنين بشكل عام .

وقد أدى استخدام لغة (XBRL) في النشر الإلكتروني للتقارير المالية إلى تحقيق منافع عديدة لمهنة المراجعة ، فقد أكدت دراسة (Nigel , 2008) على أن لغة (XBRL) تتيح للمراجعين إمكانية تحقيق الوصول إلى البيانات في الوقت الفوري ، والملائمة والفورية للمعلومات التي يتم مراجعتها ، وأن عملية المراجعة المستمرة أصبحت الآن أمراً واقعاً ، وباستخدام لغة (XBRL) يمكن جعل عملية المراجعة المستمرة أسرع وأكثر كفاءة ، مما يترتب عليه تقليل الأخطاء وتحسين الكفاءة لجميع أصحاب المصلحة في عملية إعداد التقارير المالية . فالمراجعة المستمرة توفر الكثير من الفوائد للشركات في جميع أنحاء العالم ، من خلال الكشف المبكر عن الأخطاء والغش ، والسماح للشركات للتحرك بسرعة للاستجابة والسيطرة على نقاط الضعف والثغرات ، والتغلب على تحديات الوصول إلى البيانات في الوقت الحقيقي (غنيم ، ٢٠١٣) .

يضاف لما سبق أن المعلومات المالية في شكل (XBRL) يمكن تحليلها بسرعة لتحديد أنماط من مؤشرات المخاطر أو تحديد الخلل أو الضعف في نظام الرقابة الداخلية على التقارير المالية ، والتي قد تشير إلى أن الإدارة تلجأ إلى ممارسة أساليب المحاسبة الاحتياطية ، لذلك يمكن القول أن لغة (XBRL) تسهل من عملية المراجعة ، مما يسمح للمراجعين القيام بدمج تقييم نظام الرقابة الداخلية على التقارير المالية مع مراجعة البيانات المالية ، وهو الأمر الذي قد يترتب عليه تحقيق وفورات كبيرة في التكاليف ومنها تكاليف عملية المراجعة (حسن ، ٢٠١٦ ، 2013 ، Tysiak) .

كما أن لغة (XBRL) تلعب دوراً كبيراً في تدعيم قانون (Sarbanes- Oxley act (SOX) ، حيث تطلب القانون في المادة (٤٠١) من منظمات الأعمال المزيد من إجراءات المساءلة والشفافية ، ولإمينا بالنسبة للمنظمات المدرجة . أسهما في سوق الأوراق المالية ، وتحقق هذه اللغة القبول للتقارير المالية وفقاً لمتطلبات قانون (SOX) ، فضلاً عن توافر خاصية إتاحة المعلومات ، ولمكثافة الوصول في الوقت الحقيقي لكافة المستخدمين لشبكة الانترنت ، مما يحقق النزاهة والشفافية التي يتطلبها القانون . ولذلك تؤدي لغة (XBRL) دوراً هاماً كنظام للرقابة الداخلية له القدرة على المراجعة والتقييم والإمداد الإلكتروني للمعلومات سواء للإدارة أو أصحاب المصالح وقبول آرائهم ومقترحاتهم في شكل تغذية مرتدة للشركة ، وبذلك تتفق لغة (XBRL) مع قانون (SOX) من حيث الهدف ، حيث ستصبح أحد المرتكزات الأساسية لتطبيق هذا القانون (الصياد ، ٢٠١٥ ، Phillips , et al., 2008 ، Burnett, et al., 2006) .

د- دور لغة (XBRL) في الحد من قدرة الإدارة على ممارسة أساليب إدارة الأرباح :

يقصد بأساليب إدازة الأرباح التلاعب في الأرقام لإعطاء انطباع مغاير لأداء المنشأة وهو ما يطلق عليه المحاسبة الاحتياطية ، وعادة ما ينتج عن ذلك تقارير مالية مضللة قد تحتوي على تحريف هام في القوائم المالية أو إغفال أو إدراج قيم معينة أو عدم الإفصاح عن معلومات ضرورية ، وتتعدد صور تلك الأساليب أو الممارسات ومنها : (الصغير ، ٢٠٠٨) .

■ ممارسات خاطئة في القياس المحاسبي : كالتلاعب في توقيت الاعتراف بالإيراد أو تسجيل إيرادات وهمية أو رسملة وتأجيل المصروفات أو المغالاة في تقييم المخزون وتكوين المخصصات ، عدم تسجيل الانخفاض الدائم في الأصول والتلاعب في تقييم الأصول أو دمج بعض العمليات ، والتلاعب في العمليات النقدية وغير النقدية .

■ ممارسات خاطئة في التوصيل : كعدم كفاية الإفصاح في تقرير مجلس الإدارة ، وعدم كفاية الإفصاح عن المعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة أو التلاعب في إعلان نتائج الأعمال بالإصدارات الصحفية .

وتؤثر تلك الممارسات المحاسبية من قبل الإدارة على أسعار الأسهم ، تكلفة الاقتراض ، خطة حوافز الإدارة .

وينظراً لأن التلاعب عن طريق الممارسات غير الصحيحة من قبل الإدارة في عمليات الربحية يرتبط ارتباطاً مباشراً بالإفصاح والشفافية كأحد مبادئ الحوكمة ، بل والمبدأ الأكثر أهمية ، هنا يظهر دور لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في تحسين وزيادة الإفصاح والشفافية وتقييد الانتهازية الإدارية في إعداد التقارير المالية . وهو الأمر الذي أكدته العديد من الدراسات المحاسبية (Kim , et al., 2013) ؛ (Tien-Shih, et al., 2019 ؛ Cormier , et al., 2019) ، حيث أوضحت أن النشر الإلكتروني للتقارير المالية باستخدام لغة (XBRL) يساعد في تقييد الانتهازية الإدارية في إعداد التقارير المالية بما يؤدي إلى تحسين الشفافية والقابلية للمقارنة للتقارير المالية . فقد أكدت دراسة (Kim , et al., 2013) التي شملت عدداً من الشركات المقيدة في بورصة الأوراق المالية الأمريكية حدوث انخفاض في حجم المستحقات التقديرية بشكل ملحوظ بعد تطبيق لغة (XBRL) .

وفي هذا السياق ، أكدت دراسة (الصياد ، ٢٠١٥) على أن استخدام لغة (XBRL) يحد من قدرة الإدارة على إدارة الأرباح لأنها تعمل في ظل معايير تقرير مالي دولية IFRS عالية الجودة ووفقاً لتصنيف Taxonomy .

ويرى الباحث أن استخدام لغة (XBRL) في النشر الإلكتروني للتقارير المالية يساعد في الحد من ممارسات الإدارة المتعلقة بإدارة الأرباح ، وذلك لسببين هما :

- أن المعلومات المالية في شكل (XBRL) يمكن تحليلها بسرعة لتحديد أنماط من مؤشرات المخاطر أو تحديد الخلل أو الضعف في نظام الرقابة الداخلية على التقارير المالية ، التي قد تشير إلى أن الإدارة تلجأ إلى المحاسبة الاحتيالية ، وبالتالي ف لغة (XBRL) تساعد في عملية المراجعة من خلال التحديد السريع للتشوهات (الشذوذ) التي قد تكون مؤشراً على تزوير التقارير المالية (حسن ، ٢٠١٦) .
- أن لغة (XBRL) تعمل على تحسين وزيادة الإفصاح والشفافية ، مما يؤدي إلى تقييد الانتهازية الإدارية في إعداد التقارير المالية .

وبالتالي يمكن القول أن لغة (XBRL) تساهم في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات ، وتحقيق أهم أهدافها وخاصة تلك المتعلقة بتطوير نظام الإنذار المبكر لاكتشاف المخاطر الهامة لآثار الفساد المالي للإدارة ، تقييم أداء الإدارة العليا وتعزيز المساءلة ، تجنب حدوث مشاكل محاسبية ومالية بما يعمل على تدعيم واستقرار نشاط الشركات العاملة بالاقتصاد .

هـ- إسهام لغة (XBRL) في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات :

توصلت الدراسة فيما سبق إلى أن استخدام لغة (XBRL) في النشر الإلكتروني للتقارير المالية يساهم في تفعيل مبدأ الإفصاح والشفافية ، باعتباره مبدأ حيوي وجوهري تركز عليه مختلف مبادئ الحوكمة ، لأنه يضمن تحقيق مصالح المساهمين وإعلامهم بكافة البيانات والمعلومات المرتبطة بالمنشأة ، ويحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات .

فاستخدام لغة (XBRL) في الإفصاح الإلكتروني للمعلومات المحاسبية يتيح نشر كميات هائلة من المعلومات بلا حدود كمية أو نوعية ، كما يتميز بانخفاض تكاليف إعداد ونشر هذه المعلومات ، فضلاً عن إمكانية عرض المعلومات بأساليب متنوعة تفي بالاحتياجات المتباينة للمستخدمين ، بالإضافة إلى إمكانية الاتصال المباشر بين المستخدمين والمنشأة ، وما يترتب على ذلك من إمكانية تفسير أو إزالة أي غموض في المعلومات المنشورة ، كما يحقق الإفصاح الإلكتروني باستخدام (XBRL) المعاملة المتساوية لكافة الأطراف مما يعني عدم التحيز في تقديم المعلومات لأطراف معينة من حيث نوعية وكمية المعلومات ، ومن حيث إتاحة نشرها . وأخيراً تتيح هذه اللغة إمكانية نشر المعلومات فوراً ، مع إمكانية توفيرها منشورة خلال ساعات اليوم بالكامل وعلى فترات زمنية غير محدودة ، ما لم يكن هناك أعطال تكنولوجية خاصة بالشبكة ذاتها (الرشيدى ، ٢٠٠٩) .

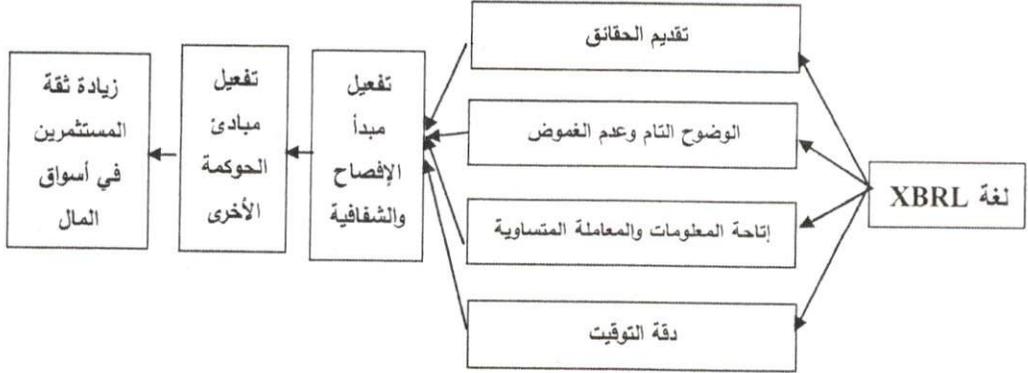
يضاف لما سبق أن لغة (XBRL) تستطيع الدخول إلى مجالات جديدة في الإفصاح المحاسبي عن البيانات والمعلومات بحيث تتداول على نطاقات جديدة ، منها مجال إعداد التقارير الداخلية بالإضافة إلى تقارير المنشأة المتداولة خارجياً ، التبادل الإلكتروني للمعلومات المحاسبية بين واضعي السياسات الحكومية والضريبية والمصرفية والرقابية ، التوسع في التخزين والتبادل والتحليل المالي والإحصائي للبيانات المحاسبية بأنواعها (عيد الصادق ، ٢٠١٠) .

مما سبق يمكن القول أن لغة (XBRL) تساهم بشكل كبير في تحقيق شفافية الإفصاح المحاسبي ، وذلك من ناحية وضوح المعلومات المنشورة وإتاحتها للمستخدمين بصورة عادلة ، ومن ناحية دقة التوقيت ، وهو ما ينعكس إيجابياً على تفعيل مبادئ الحوكمة الأخرى وخاصة كل من مبدأ المحافظة على حقوق المساهمين ، ومبدأ دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات . فاستخدام لغة (XBRL) يساهم في بناء الثقة في التقارير المالية ، حيث يقدم أداة فعالة في تخفيض مخاطر الأعمال ، خاصة المخاطر المرتبطة بفقد الثقة ، كما يدعم مفهوم حق أصحاب المصالح بالمنشأة في معرفة حالة المنشأة خاصة المالية ، وبالتالي يقلل الخطر المرتبط باستخدام التقارير المالية ، ويزيد ثقة أصحاب المصالح في تلك التقارير ، وهو ما يترتب عليه اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة (الصياد ، ٢٠١٥) .

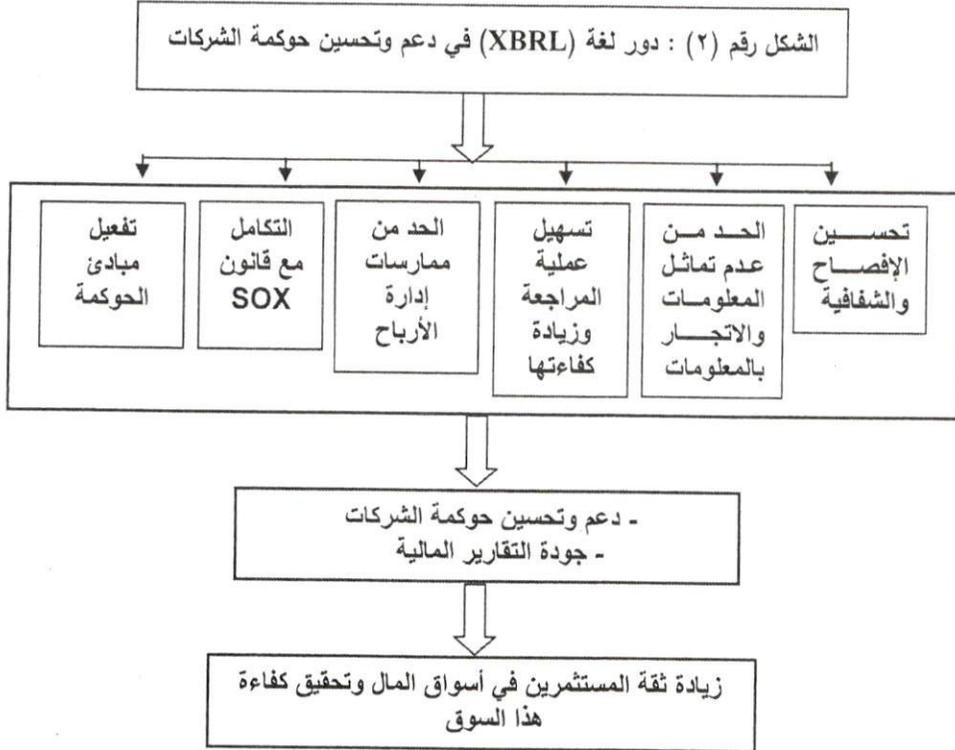
يضاف لما سبق أن الإفصاح المحاسبي باستخدام لغة (XBRL) يحقق جودة التقارير المالية ويحد من ممارسات إدارة الأرباح ، مما يؤدي إلى تفعيل مبدأ مسؤوليات مجلس الإدارة والذي ينطوي على وجوب أن يعمل أعضاء مجلس الإدارة على أساس توافر كامل للمعلومات ، وتحقيق مصالح الشركة والمساهمين ، وضمان سلامة التقارير المحاسبية والمالية للشركة .

ويخلص الباحث مما سبق إلى أن استخدام لغة (XBRL) في النشر الإلكتروني للتقارير المالية ، ولتاحتها للمعلومات بصورة واضحة وفورية وعادلة يؤدي إلى تفعيل مبدأ الإفصاح والشفافية وبالتالي تفعيل مبادئ الحوكمة الأخرى ، وتحقيق الهدف الأساسي لعمليات الحوكمة والمتمثل في زيادة ثقة المستثمرين في أسواق المال وتحقيق كفاءة هذا السوق.

ويعكس الشكل التالي العلاقة بين لغة (XBRL) ومبادئ حوكمة الشركات :
 الشكل رقم (١) : العلاقة بين لغة (XBRL) ومبادئ الحوكمة



ويمكن للباحث تلخيص دور لغة (XBRL) في دعم وتحسين حوكمة الشركات كما بالشكل التالي :



القسم الخامس الدراسة الميدانية

استكمالاً للفائدة المرجوة من هذا البحث ، ولربط الجوانب النظرية بالجوانب العملية ، فإنه من الضروري التأكد من صحة النتائج التي تم التوصل إليها في الدراسة النظرية واختبار فروض البحث والتي تم تحديدها في بداية البحث ، بهدف التعرف على ما يمكن أن يحققه استخدام وتطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) من دعم وتحسين لفعالية حوكمة الشركات في منشآت الأعمال المصرية .

أولاً : أسلوب الدراسة الميدانية :

اعتمد الباحث في إجراء الدراسة الميدانية على استخدام قائمة الاستقصاء بشكل رئيسي وذلك كما موضح بالملحق رقم (١) ، حيث احتوت القائمة على مجموعة من العبارات والاستفسارات والتساؤلات والتي تؤدي الإجابة عليها إلى توفير البيانات اللازمة لاختبار فروض البحث ، ولذا تعكس محتويات القائمة المتغيرات التي تقوم عليها هذه الفروض ، وقد تم تقسيم القائمة إلى ثلاثة أسئلة بحيث تعكس عبارات أو فقرات السؤال الأول منها الفرض الأول للبحث ، وتعكس عبارات السؤال الثاني منها الفرض الثاني للبحث ، وهكذا عبارات السؤال الثالث ، وقد تم صياغة عبارات هذه الأسئلة بحيث تعكس دور أو جوانب مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في تحسين فعالية حوكمة الشركات ، والسابق تناولها في الجزء النظري للبحث .

ثانياً : مجتمع وعينة الدراسة :

نظراً لصعوبة الحصر الشامل لمجتمع الدراسة ، فقد اعتمد الباحث على سحب عينة تحكمية تبلغ (٢٠٠) مفردة ، وركز الباحث على أن تكون مفردات العينة من ذوي المعرفة بلغة (XBRL) ، وتشمل عينة الدراسة أربع مجموعات أو أقسام :

- ١- معدي التقارير المالية ببعض شركات المساهمة المقيدة بالبورصة المصرية .
 - ٢- المحللين الماليين في شركات السمسرة في الأوراق المالية .
 - ٣- أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة والمراجعة بالجامعات المصرية .
 - ٤- المراجعين الخارجيين بمكاتب المحاسبة والمراجعة في جمهورية مصر العربية .
- وتم توزيع قوائم الاستقصاء بالتساوي على أقسام عينة الدراسة .

ثالثاً : أسلوب تصميم قائمة الاستقصاء :

استخدم الباحث مقياس ليكرت ذو النقاط الخمسة A Five Point Likert Scale والذي يتدرج القياس فيها كما بالجدول التالي :

جدول رقم (٣) : درجات مقياس (ليكرت الخماسي) .

مستوى الموافقة	موافق تماماً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق على الإطلاق
الدرجات	٥	٤	٣	٢	١

وذلك لتحويل الإجابات الوصفية إلى بيانات كمية يمكن إخضاعها للتحليل الإحصائي المطلوب لاختبار فروض البحث ، وقد تضمنت قائمة الاستقصاء عدد (٢٧) عبارة أو فقرة تتعلق بفروض البحث . كما يتم استخدام القيمة المعيارية لمقياس ليكرت وهي (٣) للحكم على قوة العلاقة الناتجة عن الوسط الحسابي لنتائج الاستقصاء ، وتحدد درجة الموافقة على المتغيرات أو العوامل محل الدراسة طبقاً لما هو وارد في الجدول التالي (Field , 2009) :

جدول رقم (٤) : نطاق تحديد الرأي للمتغيرات والعوامل محل الدراسة .

النطاق	من ١ حتى ١.٨	أكبر من ١.٨ حتى ٢.٦	أكبر من ٢.٦ حتى ٣.٤	أكبر من ٣.٤ حتى ٤.٢
الرأي	غير موافق على الإطلاق	غير موافق	محايد	موافق تماماً

رابعاً : توزيع قوائم الاستقصاء وتلقي الردود :

قام الباحث بعمل مقابلات شخصية مع بعض مفردات العينة وذلك للتحقق من مدى ملائمة أسئلة الاستقصاء من ناحية ، وفهم المستقصى منهم لمعنى ومضمون الأسئلة من ناحية أخرى ، ثم تم توزيع (٢٠٠) قائمة استقصاء من خلال البريد الإلكتروني والتسليم باليد ، ويوضح الجدول التالي عدد القوائم الموزعة والمستردة لفئات الدراسة .

جدول رقم (٥) : قوائم الاستقصاء الموزعة والمجمعة والصالحة للتحليل الإحصائي.

مفردات العينة	القوائم الموزعة	القوائم المجمعة	القوائم المستبعدة	القوائم الصالحة للتحليل الإحصائي	نسبة الإستجابة للاستمارات الصالحة للتحليل
معدّي التقارير المالية	٥٠	٣٥	٣	٣٢	% ٦٤
المحللين الماليين	٥٠	٣٣	٤	٢٩	% ٥٨
أعضاء هيئة التدريس	٥٠	٤٠	٢	٣٨	% ٧٦
المراجعين الخارجيين	٥٠	٣٨	٤	٣٤	% ٦٨
الإجمالي	٢٠٠	١٤٦	١٣	١٣٣	% ٦٦.٥

واعتبر الباحث أن نسبة الإستجابة ٦٦.٥ % هي نسبة جيدة في الاستقصاء تكفي لاستخدام بياناتها كأساس لتحليل آراء المشاركين .

كما يوضح الجدول التالي التوزيع التكراري والنسبي للمؤهل العلمي ومدة الخبرة لعينة الدراسة :

جدول رقم (٦) : التوزيع التكراري والنسبي للمؤهل العلمي ومدّة الخبرة لعينة الدراسة .

التوزيع التكراري والنسبي لمدّة الخبرة			التوزيع التكراري والنسبي للمؤهل العلمي		
نسبة التكرار	التكرار	مدّة الخبرة	نسبة التكرار	التكرار	المؤهل العلمي
١٠ %	١٣	أقل من ٥ سنوات	٤٧ %	٦٣	بكالوريوس
٢٣ %	٣٠	من ٥ سنوات حتى ١٠ سنوات	١٢ %	١٦	دبلوم دراسات عليا
٣٨ %	٥١	أكثر من ١٠ سنوات حتى ١٥ سنة	١٠ %	١٣	ماجستير
٢٩ %	٣٩	أكثر من ١٥ سنة	٣١ %	٤١	دكتوراه
			-	-	أخرى
١٠٠ %	١٣٣	الإجمالي	١٠٠ %	١٣٣	الإجمالي

يخلص الباحث من التحليل الإحصائي للمؤهل العلمي ومدّة الخبرة لعينة الدراسة إلى إمكانية الاعتماد على إجاباتها ، نظراً لتنوع مؤهلاتها وتخصصاتها العملية ، وتمتعها بالخبرة المعقولة ، الأمر الذي يتوقع منه الباحث إمكانية الحصول على إجابات موضوعية تمثل مؤشرات مفيدة يمكن من خلالها اختبار فروض البحث .

خامساً : الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة :

بعد مراجعة استمارات الاستقصاء ، تم ترميز البيانات ، وإدخال إجاباتها على الحاسب الآلي باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS Version 24) ، وذلك لإجراء التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية ، حيث استخدم الباحث الأساليب الإحصائية التالية :

١- الأساليب الإحصائية الاعتمادية Statistics Reliability :

وهي الأساليب التي تهتم بمدى إمكانية الاعتماد على نتائج تحليل بيانات قائمة الاستقصاء بمعنى تجانس الإجابات بين المستقصى منهم ومدى إمكانية تعميم نتائجها على المجتمع وذلك من خلال اختبارات معامل الثبات ومعامل الصدق ، وقد تم الاعتماد على معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) .

٢- الأساليب الإحصائية الوصفية Descriptive Reliability :

وهي الأساليب التي تعني بإعطاء معلومات عن خصائص البيانات الداخلة في التحليل بهدف تحديد سمات وخصائص واتجاهات عينة البحث نحو فروض الدراسة وتتمثل في المتوسط الحسابي ، الانحراف المعياري .

٣- اختبار كروسكال - ويلز Kruskal-Wallis Test :

ويستخدم هذا الاختبار لدراسة معنوية الاختلافات في وجهات نظر أفراد العينة (معدّي التقارير المالية ، المحللين الماليين ، أعضاء هيئة التدريس ، المراجعين الخارجيين) بشأن فروض الدراسة .

سادساً : اختبار الثبات والصدق الذاتي لأداة الدراسة :

- الصدق الظاهري : تم عرض قائمة الاستقصاء على مجموعة من المحكمين الأكاديميين ، وذلك للتأكد من الصدق والثبات الظاهري لمحتويات الاستقصاء ، وقام الباحث بالاسترشاد بتوجيهات المحكمين وأرائهم وتعديلاتهم لإجراء التعديلات المطلوبة .

- الثبات الإحصائي : تم اختبار مدى إمكانية الاعتماد على البيانات التي تم الحصول عليها ، ومدى اتساق المقياس المستخدم وثباته في جمع البيانات باستخدام Cranach's Alpha والذي يبين مدى وجود ارتباط بين القياسات المعبرة عن إجابات أفراد العينة ، وتتراوح قيمة معامل Alpha بين (صفر) و (واحد) ، وكلما اقتربت من الواحد دلّت على وجود ثبات مرتفع ، وكلما اقتربت من الصفر دلّت على عدم وجود ثبات ، ويوضح الجدول التالي معاملات الثبات لمقاييس الدراسة :

جدول رقم (٧) : معاملي الثبات والصدق لأسئلة قائمة الاستقصاء .

السؤال	مضمون السؤال	عدد العبارات	معامل الثبات Alpha	معامل الصدق الذاتي
الأول	معوقات تطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في البيئة المصرية .	٩	٠.٩٨٤	٠.٩٩٢
الثاني	الإجراءات والآليات المقترحة للتغلب على المعوقات والتحديات المحتملة لاستخدام وتطبيق لغة XBRL في إعداد ونشر التقارير المالية الإلكترونية بالبيئة المصرية.	١١	٠.٩٦٢	٠.٩٨٠
الثالث	مساهمة استخدام لغة XBRL في تحسين فعالية حوكمة الشركات .	٧	٠.٨٩٣	٠.٩٤٥
الإجمالي				
		٢٧	٠.٩٣١	٠.٩٦٥

* تم حساب معامل الصدق الذاتي عن طريق الجذر التربيعي لمعامل الثبات

يتضح من الجدول (٧) أعلاه أن قيم معامل الثبات ومعامل الصدق مقبولة لجميع الأسئلة ، حيث أنه من المتعارف عليه إحصائياً أنه إذا بلغت قيمة معامل الثبات Alpha ٠.٦ فأكثر يمكن قبوله ، حيث يدل ذلك على وجود توافق بين متغيرات كل سؤال وبينها وبين متغيرات الأسئلة الأخرى . وقد تراوحت قيم معامل الثبات بين ٠.٨٩٣ و ٠.٩٨٤ أما قيم معامل الصدق فتتراوح بين ٠.٩٤٥ و ٠.٩٩٢ وعلى مستوى القائمة فإن معامل الثبات يساوي ٠.٩٣١ ومعامل الصدق هو ٠.٩٦٥ وبالتالي يمكن القول أنها معاملات ذات دلالة جيدة لأغراض البحث ويمكن الاعتماد عليها في تعميم النتائج.

سابعاً : عرض وتحليل نتائج التحليل الإحصائي لاختبارات الفروض :

يتم عرض وتحليل نتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية وذلك لاختبار مدى صحة فروض البحث ، كما يلي :

نتائج اختبارات الفرض الأول

" هناك معوقات لتطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في البيئة المصرية " .

استهدف السؤال الأول اختبار الفرض الأول ، ويوضح الجدول التالي الإحصاءات الوصفية الخاصة

بهذا السؤال :

جدول رقم (٨) : الإحصاءات الوصفية الخاصة بالسؤال الأول .

م	العبارات	معدّي التقارير المالية		المحلّين الماليين		أعضاء هيئة التدريس		المراجعين الخارجيين	
		S.D.	Mean	S.D.	Mean	S.D.	Mean	S.D.	Mean
١	عدم وجود المعرفة الكافية لدى كل من المحاسبين والشركات في مصر بلغة XBRL وأهمية تطبيقها ودورها في الارتقاء بوظيفة الإفصاح المحاسبي عامة والالكتروني خاصة .	.820	4.19	.710	4.17	.718	4.40	4.06	.728
٢	عدم وجود ثقافة كافية بلغة XBRL لدى مستخدمي القوائم المالية .	.846	3.84	.727	3.62	.723	4.26	3.73	.751
٣	عدم وجود تصنيف مصري Taxonomy للمعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً مما يؤدي إلى تباين دليل الحسابات في الشركات المصرية .	.689	4.09	.669	4.34	.750	4.36	4.22	.814
٤	ضعف نظم الرقابة الداخلية للشركات .	.895	3.81	.759	4.17	.716	3.97	3.96	.821
٥	ضعف المواكبة الأكاديمية والمهنية في مصر للخطوات والإجراءات الدولية تجاه لغة XBRL نتيجة لعدم إدراجها في المناهج التعليمية الجامعية وفي البرامج التدريبية التي تعقد للعاملين في المنظمات المهنية المسنولة عن مهنة المحاسبة والمراجعة والمحاسبين في الشركات .	.892	3.90	.736	3.44	.754	4.38	3.84	.857
٦	التخوف من اختراق النظام وعدم توافر إجراءات تأمين المعلومات المنشورة .	.800	3.56	.798	4.06	.873	3.68	3.70	.759
٧	عدم وجود دعم فني ومادي لتشجيع الشركات على تبني لغة XBRL .	.771	3.71	.633	3.48	.831	3.89	3.64	.645
٨	ضعف البنية الأساسية لتكنولوجيا المعلومات (شبكة انترنت سريعة / مواقع للشركات / برامج محاسبية / محركات بحث) .	.840	3.43	.634	3.51	.721	3.57	3.67	.767
٩	البطء في تبني وتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية في مصر	.841	3.46	.724	3.89	.638	3.60	3.52	.706
	المؤشر العام	.644	3.77	.338	3.85	.285	4.01	3.82	.288

المصدر : من إعداد الباحث في ضوء نتائج التحليل الإحصائي .

يتضح للباحث من خلال الجدول السابق أن متوسط جميع العبارات أكبر من (3) ، وهذا يدل على وجود معوقات لتطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في البيئة المصرية وذلك من وجهة نظر عينة الدراسة ، كما يلاحظ أيضاً أن الانحراف المعياري لجميع العبارات أقل من الواحد الصحيح ، وذلك يدل على انخفاض التشتت في استجابات عينة الدراسة لهذه العبارات وبالتالي وجود اتساق وتقارب في إجابات مفردات العينة .

كما يتضح من الجدول رقم (٨) أن اتجاهات مفردات عينة معدي التقارير المالية قد أظهرت اتجاهها عاماً نحو الموافقة على هذه المعوقات ، وذلك بمتوسط حسابي قدره (3.77) ، وكان من أكثر العبارات أهمية في الإجابة على الترتيب : عدم وجود المعرفة الكافية لدى كل من المحاسبين والشركات في مصر بلغة (XBRL) وأهمية تطبيقها ودورها في الارتقاء بوظيفة الإقصاص المحاسبي عامة والالكتروني خاصة ، عدم وجود تصنيف مصري Taxonomy للمعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً مما يؤدي إلى تباين دليل الحسابات في الشركات المصرية ، ضعف المواكبة الأكاديمية والمهنية في مصر للخطوات والإجراءات الدولية تجاه لغة (XBRL) نتيجة لعدم إدراجها في المناهج التعليمية الجامعية وفي البرامج التدريبية التي تعقد للعاملين في المنظمات المهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة والمراجعة والمحاسبين في الشركات ، وذلك بمتوسطات حسابية (4.19) ، (4.09) ، (3.90) على الترتيب .

ويتضح أيضاً من الجدول رقم (٨) أن أقل العبارات التي حازت على موافقة مفردات عينة معدي التقارير المالية هي ضعف البنية الأساسية لتكنولوجيا المعلومات (شبكة انترنت سريعة / مواقع للشركات / برامج محاسبية / محركات بحث) ، وذلك بمتوسط حسابي (3.43) .

كما يتضح من الجدول رقم (٨) أن اتجاهات مفردات عينة المحللين الماليين قد أظهرت اتجاهها عاماً نحو الموافقة على معوقات تطبيق لغة (XBRL) في البيئة المصرية ، وذلك بمتوسط حسابي قدره (3.85) ، وكان من أكثر العبارات أهمية في الإجابة على الترتيب : عدم وجود تصنيف مصري Taxonomy للمعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً مما يؤدي إلى تباين دليل الحسابات في الشركات المصرية ، عدم وجود المعرفة الكافية لدى كل من المحاسبين والشركات في مصر بلغة (XBRL) وأهمية تطبيقها ودورها في الارتقاء بوظيفة الإقصاص المحاسبي عامة والالكتروني خاصة ، ضعف نظم الرقابة الداخلية للشركات . وذلك بمتوسطات حسابية (4.34) ، (4.17) ، (4.17) على الترتيب .

ويتضح أيضاً من الجدول رقم (٨) أن أقل العبارات التي حازت على موافقة مفردات عينة المحللين الماليين هي ضعف المواكبة الأكاديمية والمهنية في مصر للخطوات والإجراءات الدولية تجاه لغة (XBRL) نتيجة لعدم إدراجها في المناهج التعليمية الجامعية وفي البرامج التدريبية التي تعقد للعاملين في المنظمات المهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة والمراجعة والمحاسبين في الشركات ، وذلك بمتوسط حسابي (3.44) .

وبالنسبة لعينة أعضاء هيئة التدريس يتضح من الجدول رقم (٨) أن اتجاهات مفردات العينة قد أظهرت اتجاهاً عاماً نحو الموافقة علي معوقات تطبيق لغة (XBRL) في البيئة المصرية ، وذلك بمتوسط حسابي قدره (4.01) ، وكان من أكثر العبارات أهمية في الإجابة على الترتيب : عدم وجود المعرفة الكافية لدى كل من المحاسبين والشركات في مصر بلغة (XBRL) وأهمية تطبيقها ودورها في الارتقاء بوظيفة الإفصاح المحاسبي عامة والالكتروني خاصة ، ضعف المواكبة الأكاديمية والمهنية في مصر للخطوات والإجراءات الدولية تجاه لغة (XBRL) نتيجة لعدم إدراجها في المناهج التعليمية الجامعية وفي البرامج التدريبية التي تعقد للعاملين في المنظمات المهنية المسؤولة عن مهنة المحاسبة والمراجعة والمحاسبين في الشركات ، عدم وجود تصنيف مصري Taxonomy للمعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً مما يؤدي إلى تباين دليل الحسابات في الشركات المصرية ، وذلك بمتوسطات حسابية (4.40) ، (4.38) ، (4.36) على الترتيب .

ويتضح أيضاً من الجدول رقم (٨) أن أقل العبارات التي حازت على موافقة مفردات عينة أعضاء هيئة التدريس هي ضعف البنية الأساسية لتكنولوجيا المعلومات (شبكة انترنت سريعة / مواقع للشركات / برامج محاسبية / محرركات بحث) ، وذلك بمتوسط حسابي (3.57) .

وبالنسبة لعينة المراجعين الخارجيين يتضح من الجدول رقم (٨) أن اتجاهات مفردات العينة قد أظهرت اتجاهاً عاماً نحو الموافقة علي معوقات تطبيق لغة (XBRL) في البيئة المصرية ، وذلك بمتوسط حسابي قدره (3.82) ، وكان من أكثر العبارات أهمية في الإجابة على الترتيب : عدم وجود تصنيف مصري Taxonomy للمعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً مما يؤدي إلى تباين دليل الحسابات في الشركات المصرية ، عدم وجود المعرفة الكافية لدى كل من المحاسبين والشركات في مصر بلغة (XBRL) وأهمية تطبيقها ودورها في الارتقاء بوظيفة الإفصاح المحاسبي عامة والالكتروني خاصة ، ، ضعف نظم الرقابة الداخلية للشركات ، وذلك بمتوسطات حسابية (4.22) ، (4.06) ، (3.96) على الترتيب .

ويتضح أيضاً من الجدول رقم (٨) أن أقل العبارات التي حازت على موافقة مفردات عينة المراجعين الخارجيين هي البطء في تبني وتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية في مصر ، وذلك بمتوسط حسابي (3.52) .

ويمكن تأكيد النتائج السابقة باستخدام اختبار **Kruskal-Wallis Test** : وذلك بدراسة دلالة الاختلافات في وجهات نظر أفراد العينة (معدي التقارير ، المحللين الماليين ، أعضاء هيئة التدريس ، المراجعين الخارجيين) حول معوقات تطبيق لغة (XBRL) في البيئة المصرية ، والنتائج المتعلقة موضحة بالجدول التالي :

الجدول رقم (٩) نتائج اختبار Kruskal-Wallis لكشف جوهرية الاختلافات في وجهة نظر عينة الدراسة حول معوقات تطبيق لغة (XBRL) في البيئة المصرية

معنوية الدلالة	مستوى المعنوية	Chi-Square	متوسط الرتب	N	الفئات	عبارات الفرض الأول
غير دال	.752	1.204	70.09	32	معدّي التقارير المالية	
			70.83	29	المحللين الماليين	
			64.99	38	أعضاء هيئة التدريس	
			63.07	34	المراجعين الخارجيين	
				133	المجموع	

المصدر : من إعداد الباحث في ضوء نتائج التحليل الإحصائي .

يشير الجدول (٩) إلى عدم وجود اختلافات جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (٠.٠٥) بين متوسطات رتب استجابات أفراد العينة (معدّي التقارير ، المحللين الماليين ، أعضاء هيئة التدريس ، المراجعين الخارجيين) حول معوقات تطبيق لغة (XBRL) في البيئة المصرية ، حيث كانت مستوى دلالة الاختلافات في وجهات نظر فئات الدراسة أكبر من (٠.٠٥) ، مما يدل على صحة الفرض الأول " هناك معوقات لتطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في البيئة المصرية " .

نتائج اختبارات الفرض الثاني

" يمكن التغلب على المعوقات والتحديات المحتملة لاستخدام وتطبيق لغة (XBRL) في إعداد ونشر التقارير المالية الإلكترونية بالبيئة المصرية من خلال بعض الإجراءات والآليات المقترحة " .
استهدف السؤال الثاني اختبار الفرض الثاني ، ويوضح الجدول التالي الإحصاءات الوصفية الخاصة بهذا السؤال :

جدول رقم (١٠) : الإحصاءات الوصفية الخاصة بالسؤال الثاني .

م	العبارات	معدّي التقارير المالية		المحللين الماليين		أعضاء هيئة التدريس		المراجعين الخارجيين	
		S.D.	Mean	S.D.	Mean	S.D.	Mean	S.D.	Mean
١	إلزام الشركات المسجلة بالبورصة المصرية بتطبيق لغة XBRL على تقاريرها المالية وذلك من خلال قواعد تنفيذية إلزامية تصدرها البورصة ويتم تطبيقها على مراحل .	.909	3.86	.572	4.44	.811	4.13	.702	4.12
٢	عمل الدعاية اللازمة للغة XBRL من قبل كل من وزارة الاستثمار والبورصة المصرية والهيئة العامة للرقابة المالية لتشجيع وجذب الشركات نحو تبني هذه اللغة ، وكذلك توعية المستثمرين بأهمية ومنافع لغة XBRL .	.919	3.84	.653	4.46	.752	4.02	.957	3.85

3	بناء تصنيف مصري للمعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً أو اعتماد التصنيف الدولي الداعم للغة XBRL .	4.11	.832	4.48	.633	4.17	.776	4.46	.788
4	تقوية وتطوير نظم الرقابة الداخلية بالشركات.	3.75	.915	4.06	.650	3.92	.881	4.02	.758
5	إدراج أساسيات لغة XBRL في المناهج والمقررات التعليمية الجامعية .	3.53	.821	3.68	.603	4.00	.805	3.65	.767
6	تدعيم وتشجيع البحوث العلمية التي تتناول لغة XBRL وفوائدها .	3.65	.787	4.03	.865	3.97	.914	3.69	.684
7	تدريب طلاب المحاسبة بالجامعات المصرية على مشاكل ممارسة المحاسبة والمراجعة في ظل استخدام لغة XBRL .	3.52	.841	3.51	.633	3.84	.717	3.73	.751
8	توفير الرقابة الفنية على المواقع الإلكترونية للتحقق من إجراءات الحماية والتأمين للمعلومات المنشورة .	3.50	.762	3.68	.660	3.78	.874	3.78	.913
9	تدعيم وتطوير البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات ، وتوفير وسائل اتصال وشبكة انترنت سريعة ، والاستعانة بشركات الدعم الفني المتخصصة لإنشاء المواقع وصيانتها وتوفير البرمجيات اللازمة .	3.75	.879	4.41	.593	3.57	.642	3.80	.729
10	تبني وتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS .	3.78	.906	4.38	.631	4.23	.675	4.24	.798
11	الاشتراك بصفة رسمية في المنظمة الدولية XBRL International وذلك للاستفادة من التجارب والخبرات الدولية في تطبيق لغة XBRL .	4.13	.659	4.27	.701	4.21	.703	4.06	.783
المؤشر العام		3.76	.615	4.13	.265	3.99	.274	3.95	.302

المصدر : من إعداد الباحث في ضوء نتائج التحليل الإحصائي .
يتضح للباحث من خلال الجدول السابق أن متوسط جميع العبارات أكبر من (3) ، وهذا يدل على وجود موافقة بشأن الإجراءات والآليات المقترحة للتغلب على معوقات وتحديات استخدام وتطبيق لغة (XBRL) في إعداد ونشر التقارير المالية الإلكترونية بالبيئة المصرية وذلك من وجهة نظر عينة الدراسة ، كما يلاحظ أيضاً أن الانحراف المعياري لجميع العبارات أقل من الواحد الصحيح ، وذلك يدل على انخفاض التشتت في استجابات عينة الدراسة لهذه العبارات وبالتالي وجود اتساق وتقارب في إجابات مفردات العينة .

كما يتضح من الجدول رقم (١٠) أن اتجاهات مفردات عينة معدي التقارير المالية قد أظهرت اتجاهاً عاماً نحو الموافقة علي هذه الإجراءات ، وذلك بمتوسط حسابي قدره (3.76) ، وكان من أكثر العبارات أهمية في الإجابة على الترتيب : الاشتراك بصفة رسمية في المنظمة الدولية XBRL International وذلك للاستفادة من التجارب والخبرات الدولية في تطبيق لغة (XBRL) ، بناء تصنيف مصري للمعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً أو اعتماد التصنيف الدولي الداعم للغة XBRL ، إلزام الشركات المسجلة بالبورصة المصرية بتطبيق لغة (XBRL) على تقاريرها المالية وذلك من خلال قواعد تنفيذية إلزامية تصدرها البورصة ويتم تطبيقها على مراحل ، وذلك بمتوسطات حسابية (4.13) ، (4.11) ، (3.86) على الترتيب .

ويتضح أيضاً من الجدول رقم (١٠) أن أقل العبارات التي حازت على موافقة مفردات عينة معدي التقارير المالية هي توفير الرقابة الفنية على المواقع الالكترونية للتحقق من إجراءات الحماية والتأمين للمعلومات المنشورة ، وذلك بمتوسط حسابي (3.50) .

كما يتضح من الجدول رقم (١٠) أن اتجاهات مفردات عينة المحللين الماليين قد أظهرت اتجاهاً عاماً نحو الموافقة علي إجراءات التغلب على معوقات تطبيق لغة (XBRL) في البيئة المصرية ، وذلك بمتوسط حسابي قدره (4.13) ، وكان من أكثر العبارات أهمية في الإجابة على الترتيب : بناء تصنيف مصري للمعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً أو اعتماد التصنيف الدولي الداعم للغة (XBRL) ، عمل الدعاية اللازمة للغة (XBRL) من قبل كل من وزارة الاستثمار والبورصة المصرية والهيئة العامة للرقابة المالية لتشجيع وجذب الشركات نحو تبني هذه اللغة ، وكذلك توعية المستثمرين بأهمية ومنافع لغة (XBRL) ، إلزام الشركات المسجلة بالبورصة المصرية بتطبيق لغة (XBRL) على تقاريرها المالية وذلك من خلال قواعد تنفيذية إلزامية تصدرها البورصة ويتم تطبيقها على مراحل ، وذلك بمتوسطات حسابية (4.48) ، (4.46) ، (4.44) على الترتيب .

ويتضح أيضاً من الجدول رقم (١٠) أن أقل العبارات التي حازت على موافقة مفردات عينة المحللين الماليين هي تدريب طلاب المحاسبة بالجامعات المصرية على مشاكل ممارسة المحاسبة والمراجعة في ظل استخدام لغة (XBRL) ، وذلك بمتوسط حسابي (3.51) .

وبالنسبة لعينة أعضاء هيئة التدريس يتضح من الجدول رقم (١٠) أن اتجاهات مفردات العينة قد أظهرت اتجاهاً عاماً نحو الموافقة علي إجراءات وآليات التغلب على معوقات تطبيق لغة (XBRL) في البيئة المصرية ، وذلك بمتوسط حسابي قدره (3.99) ، وكان من أكثر العبارات أهمية في الإجابة على الترتيب : تبني وتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS ، الاشتراك بصفة رسمية في المنظمة الدولية XBRL International وذلك للاستفادة من التجارب والخبرات الدولية في تطبيق لغة (XBRL) ، بناء تصنيف مصري للمعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً أو اعتماد التصنيف الدولي الداعم للغة (XBRL) ، وذلك بمتوسطات حسابية (4.23) ، (4.21) ، (4.17) على الترتيب .

ويتضح أيضاً من الجدول رقم (١٠) أن أقل العبارات التي حازت على موافقة مفردات عينة أعضاء هيئة التدريس هي تدعيم وتطوير البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات وتوفير وسائل اتصال وشبكة انترنت سريعة والاستعانة بشركات الدعم الفني المتخصصة لإنشاء المواقع وصيانتها وتوفير البرمجيات اللازمة ، وذلك بمتوسط حسابي (3.57) .

وبالنسبة لعينة المراجعين الخارجيين يتضح من الجدول رقم (١٠) أن اتجاهات مفردات العينة قد أظهرت اتجاهًا عامًا نحو الموافقة على إجراءات وآليات التغلب على معوقات تطبيق لغة (XBRL) في البيئة المصرية ، وذلك بمتوسط حسابي قدره (3.95) ، وكان من أكثر العبارات أهمية في الإجابة على الترتيب : بناء تصنيف مصري للمعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً أو اعتماد التصنيف الدولي الداعم للغة (XBRL) ، تبني وتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS ، إلزام الشركات المسجلة بالبورصة المصرية بتطبيق لغة (XBRL) على تقاريرها المالية وذلك من خلال قواعد تنفيذية إلزامية تصدرها البورصة ويتم تطبيقها على مراحل ، وذلك بمتوسطات حسابية (4.46) ، (4.24) ، (4.12) على الترتيب .

ويتضح أيضاً من الجدول رقم (١٠) أن أقل العبارات التي حازت على موافقة مفردات عينة المراجعين الخارجيين هي إدراج أساسيات لغة (XBRL) في المناهج والمقررات التعليمية الجامعية ، وذلك بمتوسط حسابي (3.65) .

ويمكن تأكيد النتائج السابقة باستخدام اختبار **Kruskal-Wallis Test** وذلك بدراسة دلالة الاختلافات في وجهات نظر أفراد العينة (معدي التقارير ، المحللين الماليين ، أعضاء هيئة التدريس ، المراجعين الخارجيين) حول إجراءات وآليات التغلب على المعوقات المحتملة لتطبيق لغة (XBRL) في البيئة المصرية ، والنتائج المتعلقة موضحة بالجدول التالي :

الجدول رقم (١١) نتائج اختبار **Kruskal-Wallis** لكشف جوهرية الاختلافات في وجهة نظر عينة الدراسة حول إجراءات وآليات التغلب على معوقات تطبيق لغة (XBRL) في البيئة المصرية

الفئات	N	متوسط الرتب	Chi-Square	مستوى المعنوية	معنوية الدلالة
عبارات الفرض الثاني	32	59.88	2.123	.547	غير دال
معدي التقارير المالية	29	69.03			
المحللين الماليين	38	71.86			
أعضاء هيئة التدريس	34	66.54			
المراجعين الخارجيين	133				
المجموع					

المصدر : من إعداد الباحث في ضوء نتائج التحليل الإحصائي .

يشير الجدول (١١) إلى عدم وجود اختلافات جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (٠.٠٥) بين متوسطات رتب استجابات أفراد العينة (معدي التقارير ، المحللين الماليين ، أعضاء هيئة التدريس ، المراجعين الخارجيين) حول إجراءات وآليات التغلب على المعوقات المحتملة لتطبيق لغة (XBRL)

في البيئة المصرية ، حيث كانت مستوى دلالة الاختلافات في وجهات نظر فئات الدراسة أكبر من (٠.٠٥) ، مما يدل على صحة الفرض الثاني " يمكن التغلب على المعوقات والتحديات المحتملة لاستخدام وتطبيق لغة (XBRL) في إعداد ونشر التقارير المالية الالكترونية بالبيئة المصرية من خلال بعض الإجراءات والآليات المقترحة " .

نتائج اختبارات الفرض الثالث

" يساهم استخدام لغة (XBRL) في إعداد ونشر التقارير المالية الالكترونية في تحسين فعالية حوكمة الشركات " .

استهدف السؤال الثالث اختبار الفرض الثالث ، ويوضح الجدول التالي الإحصاءات الوصفية الخاصة بهذا السؤال :

جدول رقم (١٢) : الإحصاءات الوصفية الخاصة بالسؤال الثالث .

م	العبارات	معدّي التقارير المالية		المحلّين الماليين		أعضاء هيئة التدريس		المراجعين الخارجيين	
		S.D.	Mean	S.D.	Mean	S.D.	Mean	S.D.	Mean
١	تحسين شفافية الإفصاح المحاسبي من خلال إتاحة المعلومات المالية وغير المالية بشكل دائم ومستمر وطوال الوقت ، وبالتالي تحقيق أهم أهداف الحوكمة وهي تدعيم عنصر الشفافية في كافة معاملات وعمليات الشركة ، وضمان التعامل بطريقة عادلة لمختلف الأطراف ذوي المصلحة .	.646	4.13	.861	4.36	.725	4.34	.816	4.00
٢	الحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات والاتجار بالمعلومات الداخلية .	.883	3.89	.660	4.42	.727	4.06	.792	3.93
٣	مساعدة المراجعين على الوصول إلى البيانات في الوقت الفوري ، والملائمة الفورية للمعلومات التي يتم مراجعتها ، وبالتالي جعل عملية المراجعة المستمرة أسرع وأكثر كفاءة .	.762	4.06	.778	4.14	.822	3.96	.806	4.32
٤	تسهيل عملية المراجعة من خلال التحليل السريع للمعلومات المالية لتحديد أنماط من مؤشرات المخاطر أو تحديد الضعف في نظام الرقابة على التقارير المالية .	.820	3.70	.883	4.08	.855	3.82	.844	4.11
٥	تدعيم قانون ساربنز أوكسلي SOX ، وتحقيق النزاهة والشفافية التي يتطلبها القانون .	.865	3.66	.689	3.96	.858	3.71	.901	3.89

٦	الحد من قدرة الإدارة على ممارسة أساليب إدارة الأرباح وتقييد الانتهازية الإدارية في إعداد التقارير المالية .	3.62	.832	4.24	.798	3.66	.725	4.08	.900
٧	تفعيل تطبيق مبادئ حوكمة الشركات من خلال تفعيل مبدأ الإفصاح والشفافية ، وانعكاس ذلك إيجابياً على تفعيل مبادئ الحوكمة الأخرى .	3.76	.812	4.48	.736	4.12	.818	4.38	.739
المؤشر العام		3.83	.541	4.24	.259	3.95	.264	4.10	.332

المصدر : من إعداد الباحث في ضوء نتائج التحليل الإحصائي .

يتضح للباحث من خلال الجدول السابق أن متوسط جميع العبارات أكبر من (3) ، وهذا يدل على أن استخدام لغة (XBRL) في إعداد ونشر التقارير المالية الالكترونية يساهم في تحسين فعالية حوكمة الشركات وذلك من وجهة نظر عينة الدراسة ، كما يلاحظ أيضاً أن الانحراف المعياري لجميع العبارات أقل من الواحد الصحيح ، وذلك يدل على انخفاض التشتت في استجابات عينة الدراسة لهذه العبارات وبالتالي وجود اتساق وتقارب في إجابات مفردات العينة .

كما يتضح من الجدول رقم (١٢) أن اتجاهات مفردات عينة معدي التقارير المالية قد أظهرت اتجاهها عاماً نحو الموافقة علي هذه المعوقات ، وذلك بمتوسط حسابي قدره (3.83) ، وكان من أكثر العبارات أهمية في الإجابة على الترتيب : تحسين شفافية الإفصاح المحاسبي من خلال إتاحة المعلومات المالية وغير المالية بشكل دائم ومستمر وطوال الوقت، مساعدة المراجعين على الوصول إلى البيانات في الوقت الفوري ، والملائمة الفورية للمعلومات التي يتم مراجعتها ، وبالتالي جعل عملية المراجعة المستمرة أسرع وأكثر كفاءة ، الحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات والاتجار بالمعلومات الداخلية ، وذلك بمتوسطات حسابية (4.13) ، (4.06) ، (3.89) على الترتيب .

ويتضح أيضاً من الجدول رقم (١٢) أن أقل العبارات التي حازت على موافقة مفردات عينة معدي التقارير المالية هي الحد من قدرة الإدارة على ممارسة أساليب إدارة الأرباح وتقييد الانتهازية الإدارية في إعداد التقارير المالية ، وذلك بمتوسط حسابي (3.62) .

كما يتضح من الجدول رقم (١٢) أن اتجاهات مفردات عينة المحللين الماليين قد أظهرت اتجاهها عاماً نحو الموافقة بشكل كبير علي مساهمة لغة (XBRL) في تحسين فعالية حوكمة الشركات ، وذلك بمتوسط حسابي قدره (4.24) ، وكان من أكثر العبارات أهمية في الإجابة على الترتيب : تفعيل تطبيق مبادئ حوكمة الشركات من خلال تفعيل مبدأ الإفصاح والشفافية وانعكاس ذلك إيجابياً على تفعيل مبادئ الحوكمة الأخرى ، الحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات والاتجار بالمعلومات الداخلية ، تحسين شفافية الإفصاح المحاسبي من خلال إتاحة المعلومات المالية وغير المالية بشكل دائم ومستمر وطوال الوقت وذلك بمتوسطات حسابية (4.48) ، (4.42) ، (4.36) على الترتيب .

ويتضح أيضاً من الجدول رقم (١٢) أن أقل العبارات التي حازت على موافقة مفردات عينة المحللين الماليين هي تدعيم قانون ساربينز أوكسلي SOX وتحقيق النزاهة والشفافية التي يتطلبها القانون ، وذلك بمتوسط حسابي (3.96) .

وبالنسبة لعينة أعضاء هيئة التدريس يتضح من الجدول رقم (١٢) أن اتجاهات مفردات العينة قد أظهرت اتجاهات عاماً نحو الموافقة علي مساهمة لغة (XBRL) في تحسين فعالية حوكمة الشركات ، وذلك بمتوسط حسابي قدره (3.95) ، وكان من أكثر العبارات أهمية في الإجابة على الترتيب : تحسين شفافية الإفصاح المحاسبي من خلال إتاحة المعلومات المالية وغير المالية بشكل دائم ومستمر وطوال الوقت ، تفعيل تطبيق مبادئ حوكمة الشركات من خلال تفعيل مبدأ الإفصاح والشفافية وانعكاس ذلك إيجابياً على تفعيل مبادئ الحوكمة الأخرى ، الحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات والاتجار بالمعلومات الداخلية ، وذلك بمتوسطات حسابية (4.34) ، (4.12) ، (4.06) على الترتيب .

ويتضح أيضاً من الجدول رقم (١٢) أن أقل العبارات التي حازت على موافقة مفردات عينة أعضاء هيئة التدريس هي الحد من قدرة الإدارة على ممارسة أساليب إدارة الأرباح وتقييد الانتهازية الإدارية في إعداد التقارير المالية ، وذلك بمتوسط حسابي (3.66) .

وبالنسبة لعينة المراجعين الخارجيين يتضح من الجدول رقم (١٢) أن اتجاهات مفردات العينة قد أظهرت اتجاهات عاماً نحو الموافقة علي مساهمة لغة (XBRL) في تحسين فعالية حوكمة الشركات ، وذلك بمتوسط حسابي قدره (4.10) ، وكان من أكثر العبارات أهمية في الإجابة على الترتيب : تفعيل تطبيق مبادئ حوكمة الشركات من خلال تفعيل مبدأ الإفصاح والشفافية وانعكاس ذلك إيجابياً على تفعيل مبادئ الحوكمة الأخرى ، مساعدة المراجعين على الوصول إلى البيانات في الوقت الفوري ، والملائمة الفورية للمعلومات التي يتم مراجعتها وبالتالي جعل عملية المراجعة المستمرة أسرع وأكثر كفاءة ، تسهيل عملية المراجعة من خلال التحليل السريع للمعلومات المالية لتحديد أنماط من مؤشرات المخاطر أو تحديد الضعف في نظام الرقابة على التقارير المالية ، وذلك بمتوسطات حسابية (4.38) ، (4.32) ، (4.11) على الترتيب .

ويتضح أيضاً من الجدول رقم (١٢) أن أقل العبارات التي حازت على موافقة مفردات عينة المراجعين الخارجيين هي تدعيم قانون ساربينز أوكسلي SOX وتحقيق النزاهة والشفافية التي يتطلبها القانون ، وذلك بمتوسط حسابي (3.89) .

ويمكن تأكيد النتائج السابقة باستخدام اختبار **Kruskal-Wallis Test** : وذلك بدراسة دلالة الاختلافات في وجهات نظر أفراد العينة (معدّي التقارير ، المحللين الماليين ، أعضاء هيئة التدريس ، المراجعين الخارجيين) حول مساهمة استخدام لغة (XBRL) في إعداد ونشر التقارير المالية الالكترونية في تحسين فعالية حوكمة الشركات ، والنتائج المتعلقة موضحة بالجدول التالي :

الجدول رقم (١٣) نتائج اختبار Kruskal-Wallis لكشف جوهرية الاختلافات في وجهة نظر عينة الدراسة حول مساهمة لغة (XBRL) في تحسين فعالية حوكمة الشركات

معنوية الدلالة	مستوى المعنوية	Chi-Square	متوسط الترتيب	N	الفئات	عبارات الفرض الثالث
غير دال	.639	1.692	60.11	32	معدّي التقارير المالية	
			69.03	29	المحللين الماليين	
			67.07	38	أعضاء هيئة التدريس	
			71.68	34	المراجعين الخارجيين	
				133	المجموع	

المصدر : من إعداد الباحث في ضوء نتائج التحليل الإحصائي .

يشير الجدول (١٣) إلى عدم وجود اختلافات جوهرية ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (٠.٠٥) بين متوسطات رتب استجابات أفراد العينة (معدّي التقارير المالية ، المحللين الماليين ، أعضاء هيئة التدريس ، المراجعين الخارجيين) حول مساهمة استخدام لغة (XBRL) في إعداد ونشر التقارير المالية الالكترونية في تحسين فعالية حوكمة الشركات ، حيث كانت مستوى دلالة الاختلافات في وجهات نظر فئات الدراسة أكبر من (٠.٠٥) ، مما يدل على صحة الفرض الثالث " يساهم استخدام لغة (XBRL) في إعداد ونشر التقارير المالية الالكترونية في تحسين فعالية حوكمة الشركات " .

القسم السادس

النتائج والتوصيات والتوجهات البحثية المستقبلية

أولاً : نتائج البحث :

أ- نتائج الدراسة النظرية :

خلصت الدراسة النظرية إلى عدة نتائج من أهمها ما يلي :

١- يحقق استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في إعداد ونشر التقارير المالية لمنشآت الأعمال العديد من المنافع لكافة الأطراف المهتمة بالمعلومات المحاسبية منها توفير المعلومات المحاسبية بشكل فوري ولعدد غير محدود من المستثمرين الحاليين والمرتبين ولمكانية جذب أعداد جديدة من المستثمرين محلياً ودولياً ، تنشيط أسواق الأوراق المالية وذلك من خلال سهولة الحصول على التقارير المالية من جميع الشركات المسجلة وزيادة شفافية المعلومات المتداولة في هذه الأسواق وزيادة كفاءتها والثقة فيها ، تخفيض تكاليف إعداد ونشر وتبادل واستخدام بيانات التقارير المالية ، زيادة كمية ونوعية المعلومات التي يمكن نشرها وتوصيلها للمستخدمين .

٢- توجد معوقات لتطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في البيئة المصرية من أهمها عدم وجود المعرفة الكافية لدى المحاسبين والشركات في مصر بلغة (XBRL) وأهمية تطبيقها ، عدم وجود تصنيف مصري Taxonomy للمعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً ، ضعف المواكبة الأكاديمية والمهنية في مصر للخطوات والإجراءات الدولية تجاه لغة (XBRL) ، ضعف نظم الرقابة الداخلية للشركات ، ضعف البنية الأساسية لتكنولوجيا المعلومات ، التخوف من اختراق النظام وعدم توافر إجراءات تأمين المعلومات المنشورة ، البطء في تبني وتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية في مصر .

٣- توجد مجموعة من الإجراءات والمقترحات التي يمكن إتباعها للتغلب على معوقات تطبيق لغة (XBRL) في البيئة المصرية منها بناء تصنيف مصري للمعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً أو اعتماد التصنيف الدولي الداعم للغة (XBRL) ، الاشتراك بصفة رسمية في المنظمة الدولية XBRL International ، إلزام الشركات المسجلة بالبورصة المصرية بتطبيق لغة (XBRL) على تقاريرها المالية وذلك من خلال قواعد تنفيذية تصدرها البورصة ويتم تطبيقها على مراحل ، تقوية وتطوير نظم الرقابة الداخلية للشركات ، إدراج أساسيات لغة (XBRL) في المناهج الجامعية ، تدعيم وتطوير البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات ، تبني وتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS) ، عمل الدعاية اللازمة للغة (XBRL) لتشجيع وجذب الشركات نحو تبنيها .

٤- تساهم لغة (XBRL) في تحسين فعالية حوكمة الشركات من خلال تحسين شفافية الإفصاح المحاسبي ولتاحة المعلومات المالية وغير المالية بشكل دائم ومستمر وطوال الوقت ، الحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات والاتجار بالمعلومات الداخلية ، تفعيل تطبيق مبادئ حوكمة الشركات من خلال تفعيل مبدأ الإفصاح والشفافية وانعكاس ذلك إيجابياً على تفعيل مبادئ الحوكمة الأخرى ، جعل عملية المراجعة المستمرة أسرع وأكثر كفاءة ، تدعيم قانون ساربنكس أوكسلي (SOX) وتحقيق النزاهة والشفافية التي يتطلبها القانون ، الحد من قدرة الإدارة على ممارسة أساليب إدارة الأرباح وتقييد الانتهازية الإدارية في إعداد التقارير المالية .

ب- نتائج الدراسة الميدانية :

توصلت الدراسة الميدانية إلى النتائج التالية :

- ١- أثبتت نتائج التحليل الإحصائي وجود إتفاق بين آراء فئات عينة الدراسة (معدي التقارير المالية - المحللين الماليين - أعضاء هيئة التدريس - المراجعين الخارجيين) بشأن معوقات تطبيق لغة (XBRL) في البيئة المصرية ، مما يعني قبول الفرض البحثي الأول ، وقد تم إثبات ذلك كالتالي :
- باستخدام الإحصاءات الوصفية ، من وجهة نظر معدي التقارير المالية ، حيث بلغت قيمة الوسط الحسابي (3.77) وانحراف معياري (0.644) ، ومن وجهة نظر المحللين الماليين بلغت قيمة

الوسط الحسابي (3.85) وانحراف معياري (0.338) ، ومن وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بلغت قيمة الوسط الحسابي (4.01) وانحراف معياري (0.285) ، وأخيرا ومن وجهة نظر المراجعين الخارجيين بلغت قيمة الوسط الحسابي (3.82) وانحراف معياري (0.288) مما يؤكد على عدم وجود تشتت بين آراء فئات مفردات عينة الدراسة .

- أثبت اختبار Kruskal-Wallis Test وجود توافق بين آراء فئات عينة الدراسة عند مستوى معنوية (0.05) .

٢- أشارت نتائج التحليل الإحصائي إلى أن هناك اتفاقاً بين آراء فئات عينة الدراسة (معدي التقارير المالية - المحللين الماليين - أعضاء هيئة التدريس - المراجعين الخارجيين) بشأن الإجراءات والآليات المقترحة للتغلب على معوقات تطبيق لغة (XBRL) في البيئة المصرية ، مما يعني قبول الفرض البحثي الثاني ، وقد تم إثبات ذلك كالتالي :

- باستخدام الإحصاءات الوصفية ، من وجهة نظر معدي التقارير المالية ، حيث بلغت قيمة الوسط الحسابي (3.76) وانحراف معياري (0.615) ، ومن وجهة نظر المحللين الماليين بلغت قيمة الوسط الحسابي (4.13) وانحراف معياري (0.265) ، ومن وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بلغت قيمة الوسط الحسابي (3.99) وانحراف معياري (0.274) ، وأخيرا ومن وجهة نظر المراجعين الخارجيين بلغت قيمة الوسط الحسابي (3.95) وانحراف معياري (0.302) مما يؤكد على عدم وجود تشتت بين آراء فئات مفردات عينة الدراسة .

- أثبت اختبار Kruskal-Wallis Test وجود توافق بين آراء فئات عينة الدراسة عند مستوى معنوية (0.05) .

٣- أوضحت نتائج التحليل الإحصائي أن هناك اتفاقاً بين آراء فئات عينة الدراسة (معدي التقارير المالية - المحللين الماليين - أعضاء هيئة التدريس - المراجعين الخارجيين) حول مساهمة لغة (XBRL) في تحسين فعالية حوكمة الشركات ، مما يعني قبول الفرض البحثي الثالث ، وقد تم إثبات ذلك كالتالي :

- باستخدام الإحصاءات الوصفية ، من وجهة نظر معدي التقارير المالية ، حيث بلغت قيمة الوسط الحسابي (3.83) وانحراف معياري (0.541) ، ومن وجهة نظر المحللين الماليين بلغت قيمة الوسط الحسابي (4.24) وانحراف معياري (0.259) ، ومن وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بلغت قيمة الوسط الحسابي (3.95) وانحراف معياري (0.264) ، وأخيرا ومن وجهة نظر المراجعين الخارجيين بلغت قيمة الوسط الحسابي (4.10) وانحراف معياري (0.332) مما يؤكد على عدم وجود تشتت بين آراء فئات مفردات عينة الدراسة .

- أثبت اختبار Kruskal-Wallis Test وجود توافق بين آراء فئات عينة الدراسة عند مستوى معنوية (0.05) .

ثانياً : توصيات البحث :

وفقاً لما انتهى إليه البحث من نتائج ، وفي حدود مشكلته وأهدافه يوصي الباحث بما يلي:

- ١- تشكيل لجنة أعضاها من (المنظمات المهنية في مصر ، ممارسي المهنة ومعدّي التقارير المالية ، وزارة الاستثمار ، الخبراء في البورصة المصرية ، أساتذة المحاسبة والمراجعة بالجامعات المصرية ، خبراء تكنولوجيا المعلومات ، شركات البرمجيات) للتواصل مع المنظمات والجهات المهنية الدولية والإقليمية التي سبق لها الانضمام للمنظمة الدولية XBRL International للاستفادة من خبراتها وتجاربها في تطبيق واستخدام لغة (XBRL) ، وإعداد قاموس تصنيف مصري للغة (XBRL)، ووضع خطة متدرجة لاعتماد وتطبيق لغة (XBRL) في البيئة المصرية .
- ٢- إلزام شركات المساهمة المصرية المسجلة في سوق الأوراق المالية المصرية بنشر تقاريرها باستخدام لغة (XBRL) مع توفير الإمكانيات اللازمة لذلك .
- ٣- عقد دورات تدريبية وورش عمل لتوعية الشركات المدرجة في البورصة بأهمية تطبيق واستخدام لغة (XBRL) كأداة للإفصاح الإلكتروني .
- ٤- تدعيم التأهيل العلمي والمهارات العملية للمحاسبين والمراجعين الداخليين والخارجيين في جمهورية مصر العربية ، بشأن كيفية تطبيق لغة (XBRL) .
- ٥- التغلب على معوقات تطبيق لغة (XBRL) في البيئة المصرية من خلال إتباع الإجراءات والآليات التي اقترحتها الدراسة لنشر المعرفة بهذه اللغة وتشجيع تطبيقها .
- ٦- تطوير مبادئ حوكمة الشركات ، وإضافة مبدأ جديد يتعلق بحوكمة المواقع الإلكترونية للشركات .

ثالثاً : التوجهات البحثية المستقبلية :

يوصي الباحث بضرورة استمرار الدراسات المستقبلية المرتبطة بهذا المجال والتي يمكن أن تكون تحت العناوين التالية :

- ١- أثر التكامل بين لغة (XBRL) وخدمات الثقة على تحسين فعالية مراجعة التقارير المالية المنشورة إلكترونياً - دراسة استكشافية .
- ٢- دور لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في تحسين كفاءة الأسواق المالية - دراسة ميدانية .
- ٣- أثر تطبيق لغة (XBRL) على تطوير تشكيلة خدمات مراقب الحسابات -دراسة ميدانية .
- ٤- أثر لغة (XBRL) على كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية بالمنشأة .

قائمة المراجع

أولاً : المراجع باللغة العربية :

- ١- أبو العزم ، د. د. فهميم ، (٢٠٠٣) ، " استخدام لغة XBRL في تعظيم الاستفادة من معلومات تقارير الأعمال المنشورة إلكترونياً " ، مجلة التجارة والتمويل ، كلية التجارة ، جامعة طنطا ، العدد الثاني ، ١٧٥-٢٠٦ .
- ٢- الجرف ، د. د. ياسر أحمد السيد محمد ، (٢٠١٧) ، " دور الآليات الرقابية لحوكمة الشركات في الحد من ممارسات الفساد المالي للإدارة - دراسة نظرية وميدانية " ، مجلة البحوث المحاسبية ، كلية التجارة ، جامعة طنطا ، العدد الأول ، ٢ - ٥٥ .
- ٣- الرشيدى ، د. د. ممدوح صادق محمد ، (٢٠٠٩) ، " الإفصاح الحاسبي عبر الانترنت وحوكمة الشركات - دراسة نظرية وميدانية " ، مجلة البحوث التجارية المعاصرة ، كلية التجارة ، جامعة سوهاج ، العدد الأول ، ١- ٦٤ .
- ٤- إسماعيل ، د. د. عصام عبد المنعم أحمد ، (٢٠١٦) ، " إطار مقترح لتطبيق لغة (XBRL) لتحقيق الشفافية والحد من عدم تماثل المعلومات : دراسة تطبيقية في البيئة المصرية " ، مجلة الفكر المحاسبي ، قسم المحاسبة والمراجعة ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الثاني ، ٦٢٥-٧٠٠ .
- ٥- الصغير ، د. د. محمد السيد محمد ، (٢٠٠٨) ، " دور التخصص الصناعي لمراجع الحسابات الخارجي في تفعيل قواعد حوكمة الشركات " ، مجلة البحوث التجارية المعاصرة ، كلية التجارة ، جامعة سوهاج ، العدد الثاني ، ١٩١ - ٢٤٦ .
- ٦- الصياد ، د. د. علي محمد علي ، (٢٠١٥) ، " أثر الإفصاح المحاسبي باستخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) على تحسين جودة التقارير المالية : دراسة استطلاعية " ، مجلة البحوث المحاسبية ، كلية التجارة ، جامعة طنطا ، العدد الثاني ، ٤٩٧-٥٣٠ .
- ٧- الغنام ، د. د. صابر حسن ، (٢٠١٢) ، " نموذج محاسبي مقترح لقياس أثر استخدام لغة XBRL على جودة المعلومات المحاسبية : دراسة تطبيقية على سوق الأوراق المالية السعودية " ، مجلة البحوث المالية والتجارية ، كلية التجارة ، جامعة بورسعيد ، العدد الثاني ، ١٧-٩١ .
- ٨- حسانين ، أسماء طلعت محمد ، (٢٠١٤) ، " دراسة أثر استخدام لغة XBRL وصدور الإطار الفكري المشترك في تحسين جودة التقرير المالي الإلكتروني " ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، كلية التجارة وإدارة الأعمال ، جامعة حلوان ، العدد الثاني ، ٣٢٩-٣٧١ .

- ٩- رشوان ، د. عبد الرحمن محمد ، وأبو مصطفى ، د. محمد غانم ، (٢٠١٧) ، " أثر استخدام لغة التقارير (XBRL) كأداة للإفصاح الإلكتروني على جودة التقارير المالية في ظل معايير المحاسبة الدولية (IFRS) " ، مجلة المحاسبة والتدقيق والحوكمة ، جامعة جرش ، العدد الثالث ، ٣٧-٧ .
- ١٠- حسين ، د. علاء على أحمد ، (٢٠١٣) ، " دور لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد XBRL في زيادة فعالية الإفصاح المحاسبي الإلكتروني للتقارير المالية ، مجلة الفكر المحاسبي ، قسم المحاسبة والمراجعة ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، المجلد ١٧ عدد خاص ، ١٢٢-٩٣ .
- ١١- صالح ، د. بوجمعة ، عمورة ، د. جمال ، (٢٠١٦) ، " لغة الإفصاح الإلكتروني XBRL ودورها في تحسين كفاءة الأسواق المالية " ، مجلة علوم الاقتصاد والتسيير والتجارة ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، المجلد ٢٠ ، العدد ٢ ، ٤٩ - ٣١ .
- ١٢- صبيحي ، خالد محمد حسني عبد الجليل ، (٢٠٠٦) ، " تطوير التقارير المالية لمقابلة احتياجات الاقتصاد العالمي الجديد من المعلومات " ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، كلية التجارة وإدارة الأعمال ، جامعة حلوان .
- ١٣- عبد الصادق ، د. أسامة سعيد ، (٢٠١٠) ، " الانعكاسات الدولية لاستخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL على بناء التصنيف المصري للمعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً " ، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية ، كلية التجارة ، جامعة الإسكندرية ، العدد الثاني ، المجلد (٤٧) ، ٥٧-١ .
- ١٤- عبد الفتاح ، د. عبد الرحمن ، (٢٠١٣) ، " دراسة تحليلية لقياس أثر خصائص المنشأة على جودة الإفصاح المحاسبي للتقارير المالية المنشورة للشركات المساهمة المصرية : دراسة تطبيقية " ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الثاني ، ١٢٢٩-١٢٩١ .
- ١٥- غنيم ، د. محمود رجب يس ، (٢٠١٣) ، " الآثار الحتمية لاستخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) على مهنة المراجعة : دراسة استكشافية " ، مجلة التجارة والتمويل ، كلية التجارة ، جامعة طنطا ، العدد الرابع ، ١٠٦ - ٥٣ .
- ١٦- فراج ، د. منال حامد ، (٢٠١٠) ، " دور الإفصاح في تفعيل حوكمة الشركات وأثره على تحسين جودة التقارير المالية : دراسة ميدانية " ، المجلة المصرية للدراسات التجارية ، كلية التجارة ، جامعة المنصورة ، العدد الرابع ، ١٢٧ - ١٦٨ .
- ١٧- قنطججي ، د. سامر مظهر ، (٢٠١٢) ، " لغة الإفصاح المالي والمحاسبي XBRL " ، دار أبي الفداء العالمية للنشر والتوزيع والترجمة ، سوريا .
- ١٨- ندا ، د. رجب أحمد محمد ، (٢٠٠٨) ، " حوكمة الشركات ومدى أهمية دورها في مواجهة الفساد المالي رؤية محاسبية " ، مجلة مركز صالح عبدالله كامل للاقتصاد الإسلامي ، جامعة الأزهر ، العدد السادس والثلاثون ، ٣٥٧ - ٣٢١ .

ثانيا : المراجع الأجنبية :

- 1- Alles , M., Piechocki , M. (2012), " Will XBRL improve corporate governance?: A framework for enhancing governance decision making using interactive data " , **International Journal of Accounting Information Systems** , Vol. 13, No. 2, pp. 91-108.
- 2- Bai , Z., Sakaue , M., Takeda , F. (2014) " The Impact of XBRL Adoption on the Information Environment: Evidence from Japan " , **The Japanese Accounting Review** , Vol. 4, pp. 49-74.
- 3- Baldwin , A., Trinkle , B.(2011)," The Impact of XBRL: A Delphi Investigation " , **The International Journal of Digital Accounting Research** , Vol. 11, pp. 1-24.
- 4- Benbouali , K., Berberi , M. (2018) , " The Importance of Introducing Electronic Accounting Disclosure Using the XBRL Language in Activating the Algerian Stock Market , **Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies** , Vol. 4, No.1, pp. 40-58.
- 5- Bonsón-Ponte ,E., Cortijo-Gallego, V., Escobar-Rodriguez , T. (2007)," An institutional approach to explain the adoption of technical innovations " , **Research Group: New Technologies in Accounting and Business Administration**, University of Huelva, Plaza de la Merced, Spain , PP.1-23.
- 6- Burnett , R., Murthy , U., Friedman , M. (2006)," Financial reports: Why you need XBRL " , **Journal of Corporate Accounting & Finance** , Vol. 17, No. 5, pp. 33-40.
- 7- Chong , D., Shi , H., Liuliu(Luna), F., Gongjun , Y. (2017) , " The impact of XBRL on information asymmetry: evidence from loan contracting " , **Journal of Management Analytics** , Vol. 4, No. 2, pp. 145-158.
- 8- Cong , Y., Hao , J., Zou , L. (2014) , " The Impact of XBRL Reporting on Market Efficiency " **Journal of Information Systems** , , Vol. 28, No. 2, pp. 181-207.
- 9- Cordery , C., Fowler , C., Mustafa , K. (2011) " A solution looking for a problem: factors associated with the non-adoption of XBRL " , **Pacific Accounting Review**, Vol. 23 , No.1, pp.69-88.

- 10- Cormier , D., Dufour , D., Luu , P., Teller , P., Teller , R (2019) " The Relevance of XBRL Voluntary Disclosure for Stock Market Valuation: The Role of Corporate Governance " , **Canadian Journal of Administrative Sciences** , Vol. 36, pp. 113-127.
- 11- Debreceeny , R., Cheh , J., Chandra , A., Amrhein , D. (2005) , " Financial reporting in XBRL on the SEC's EDGAR system: a critique and evaluation " , **Journal of Information Systems** , Vol. 19, No. 2, pp. 191-210.
- 12- Demirag , I., Sudarsanam , S., wright , M. (2000) , " Corporate Governance: Overview And Research Agenda " ,**The British Accounting Review** , Vol. 32, No. 4, pp. 341-354.
- 13- FASB (2015) " 2015 US GAAP Financial Reporting Taxonomy " , Available at : <https://www.fasb.org/jsp/FASB/Page>
- 14- Field , A . (2009) , " Discovering Statistics Using SPSS " , Third Edition , California , **SAGE Publications Ltd.**
- 15- Ghani , E., Said , J., Muhammad , K. (2014) " Enhancing corporate governance via XBRL: preparers' perception on compatibility expectation " , **Procedia - Social and Behavioral Sciences** , Vol. 145, pp. 308-315.
- 16- Gunn , J. (2007) , " XBRL: Opportunities and Challenges in Enhancing Financial Reporting and Assurance Processes " , **Current Issues in Auditing** , Vol. 1, No. 1, pp. A36-A43.
- 17- Hsieh , T., Bedard , J. (2018) " Impact of XBRL on Adopters' Financial Reporting Quality and Cost of Capital " , **Journal of Emerging Technologies in Accounting** , Available at : <https://aaajournals.org/doi/10.2308/jeta-52235>
- 18- Kim , J.W., Lim , J.H., No , W ,G. (2012) " The Effect of First Wave Mandatory XBRL Reporting across the Financial Information Environment " , **Journal of Information Systems**, Vol. 26, No. 1, pp. 127-153.
- 19- Kim, J ., Kim, W ., Lim, J ., (2013) " Does XBRL Adoption Constrain Managerial Opportunism in Financial Reporting? Evidence from Mandated U.S. Filers " , **Working Paper** ; CAAA Annual Conference 2013 , Available at : SSRN: <https://ssrn.com/abstract=2201009>

- 20- Li , J., Wang , F., Gong , Y.(2013) " Influence of XBRL on the accounting information quality " **Conference: Management Science and Engineering 20th Annual Conference Proceedings** , 17-19 July , Harbin, China.
- 21- Li , S. (2017) , " Responses of Small and Large Investors to XBRL disclosure to the SEC " , **Journal of Accounting and Finance** , Vol. 17 , No. 3, pp. 23-39.
- 22- Li , S ., Nwaeze , E. (2015) , " The Association between Extensions in XBRL Disclosures and Financial Information Environment " , **Journal of Information Systems** , Vol. 29, No. 3, pp.73-99.
- 23- Maureen , N. (2004) , " Corporate Governance and Client Investing " , **Journal of Accountancy** , 2004
- 24- Nanjundaswamy , A., Divyashree , M., Ashoka , M. (2018), " A. Conceptual Study on Xbrl Implementation in India: Issues and Challenges " , **Open Journal of Economics and Commerce** , Vol. 1, No. 4, pp. 45-51.
- 25- Nigel , M. (2008) , " How Will Continuous Auditing and XBRL-GL Work Together to Provide Improved Business Value? " , Available at : <http://www.doc88.com/p-6304836701082.html>
- 26- Organization for Economic Co - Operation and Development (OECD) (2004), **Principles of Corporate Governance** , Available at : <http://www.oecd.org>.
- 27- Peng ,J., Chang , C.J.(2010)," Applying XBRL in an Accounting Information System Design Using the REA Approach: An Instructional Case " , **Accounting Perspectives** , Vol. 9, No. 1, pp. 55-78.
- 28- Pinsker ,R., Li ,S.(2008)," Costs and benefits of XBRL adoption: early evidence " , **Communications of the ACM** , Vol. 51, No. 3, pp.47-50.
- 29- Plumlee , D., Plumlee , M: (2008) " Assurance on XBRL for Financial Reporting " , **Accounting Horizons** , Vol. 22, No. 3, pp. 353-368.
- 30- Premuroso , R., Bhattacharya , S. (2008) , " Do early and voluntary filers of financial information in XBRL format signal superior corporate governance and operating performance? " , **International Journal of Accounting Information Systems** , Vol. 9, No. 1, pp. 1-20.
- 31- Ra , C ., Lee ,H. (2018) " XBRL Adoption, Information Asymmetry, Cost of Capital, and Reporting Lags " , **journal iBusiness** , Vol. 10, No.3, pp. 93-118.

- 32- Ravi , R., Hong , Y.(2014), " Firm opacity and financial market information asymmetry " , **Journal of Empirical Finance** , Vol. 25, No. C, pp. 83-94.
- 33- Roohani , S., Furusho , Y., Koizumi , M. (2009) " XBRL: Improving transparency and monitoring functions of corporate governance " , **International Journal of Disclosure and Governance** , Vol. 6 , No.4 , pp. 355-369.
- 34- Suwardi , A., Tohang , V. (2017) " An Analysis of XBRL Adoption Towards Systemic Risk of Financial Institutions Listed in NYSE " , **Australasian Accounting, Business and Finance Journal**, Vol. 11 , No.4 , pp. 23-37.
- 35- Tien-Shih, H., Zhihong , W., Mohammad , A. (2019) , " Does the XBRL Disclosure Management Solution Influence Earnings Release Efficiency and Earnings Management? " , **International Journal of Accounting & Information Management**, Vol. 27, No . 1, pp.74-95,
- 36- Tifany , I ., SE , U. (2018) " Does XBRL Feasible to be the Main Format of Financial Report in Indonesia? (Case Study: Cement Indonesia Tbk) " , **International Journal of Economics & Management Sciences** , Vol. 7 , No.4 , pp. 1-4.
- 37- Todorovic , I. (2013) , " Impact of Corporate Governance on Performance of Companies " , **Montenegrin Journal of Economics** ,Vol. 9, No. 2 pp. 47-53.
- 38- Tysiac , K. (2013) , " What accounting fraud risk factors will attract SEC's attention? " , **Journal of Accountancy** , pp. 1-4.
- 39- Tzu-Yi F., Fengyi L ., Shih-Hsuan C., Kwo-Liang C . (2016) , " Does XBRL Adoption Improve Information Asymmetry? Evidence from Taiwan Public Companies " , **Journal of Global Economics** , , Vol. 4 , No. 1, pp. 1-11.
- 40- Wong , S. (2004), " Improving Corporate Governance in SOES: An Integrated Approach " , **Corporate Governance International**, Vol. 7, No. 2, pp. 12-21.
- 41- XBRL Canada , " What is XBRL" , Available at : <http://xbrl.ca/65-services/146-what-is-xbrl>
- 42- XBRL International , " An Introduction to XBRL " , Available at : <https://www.xbrl.org>.
- 43- Yoon , H., Zo , H., Ciganek , A , P. (2011) " Does XBRL adoption reduce information asymmetry? " , **Journal of Business Research** , Vol. 64 , No.2 , pp. 157-163.

ملحق البحث (١) قائمة الاستقصاء

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته .

يقوم الباحث بإعداد بحث بعنوان " دور لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في تحسين فعالية حوكمة الشركات - دراسة نظرية وميدانية " ولإتمام البحث يحتاج الباحث إلى تعاونكم معه من خلال قراءة قائمة الاستقصاء بعناية ، والإجابة على الأسئلة الواردة بها بحيادية وموضوعية ، حتى تخرج نتائج البحث معبرة عن الحقيقة ودون أي تحيز ، لذا يأمل الباحث من سعادتكم منح قائمة الاستقصاء المرفقة بعضاً من وقتكم للإجابة عن الأسئلة الواردة بها .

والباحث إذ يقدر لكم تعاونكم بالإجابة على الأسئلة الواردة بالقائمة المرفقة ، ويؤكد لكم أن هذه الدراسة قد صممت لأغراض البحث العلمي فقط ، كما أن إجابتكم ستعامل بسرية تامة ، فضلاً على أن القائمة لا تشمل على أي بيانات تحدد شخصية القائم بالإجابة .

الباحث

د. وائل حسين محمد محمود

أولاً : معلومات خاصة بالمستقصى منهم :

١- برجاء وضع علامة (√) تحت الفئة التي تنتمي إليها سيادتكم :

مراجع خارجي	عضو هيئة تدريس	محلل مالي	معد تقارير مالية

٢- برجاء وضع علامة (√) تحت المستوى التعليمي لسيادتكم :

بكالوريوس	دبلوم دراسات عليا	ماجستير	دكتوراه	أخرى

٣- برجاء وضع علامة (√) تحت عدد سنوات خبرة سيادتكم :

أقل من ٥ سنوات	من ٥ - ١٠ سنوات	من ١١ - ١٥ سنة	أكثر من ١٥ سنة

ثانياً : معلومات خاصة بموضوع البحث :

السؤال الأول : فيما يلي مجموعة من المعوقات والتحديات المحتملة لاستخدام وتطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في إعداد التقارير المالية بالبيئة المصرية، برجاء إبداء درجة موافقتك على كل منها بوضع علامة (√) في الخانة المناسبة .

غير موافق على الإطلاق	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماماً	تتمثل أهم معوقات وتحديات تطبيق لغة XBRL بالبيئة المصرية في :
					١- عدم وجود المعرفة الكافية لدى كل من المحاسبين والشركات في مصر بلغة XBRL وأهمية تطبيقها ودورها في الارتقاء بوظيفة الإفصاح المحاسبي عامة والالكتروني خاصة .
					٢- عدم وجود ثقافة كافية بلغة XBRL لدى مستخدمي القوائم المالية
					٣- عدم وجود تصنيف مصري Taxonomy للمعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً مما يؤدي إلى تباين دليل الحسابات في الشركات المصرية .
					٤- ضعف نظم الرقابة الداخلية للشركات .
					٥- ضعف المواكبة الأكاديمية والمهنية في مصر للخطوات والإجراءات الدولية تجاه لغة XBRL نتيجة لعدم إدراجها في المناهج التعليمية الجامعية وفي البرامج التدريبية التي تعقد للعاملين في المنظمات المهنية المستولة عن مهنة المحاسبة والمراجعة والمحاسبين في الشركات .
					٦- التخوف من اختراق النظام وعدم توافر إجراءات تأمين المعلومات المنشورة
					٧- عدم وجود دعم فني ومادي لتشجيع الشركات على تبني لغة XBRL
					٨- ضعف البنية الأساسية لتكنولوجيا المعلومات (شبكة انترنت سريعة / مواقع للشركات / برامج محاسبية / محركات بحث) .
					٩- البطء في تبني وتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية في مصر

السؤال الثاني : فيما يلي مجموعة من الإجراءات والآليات المقترحة للتغلب على معوقات تطبيق لغة (XBRL) في البيئة المصرية ، برجاء إبداء درجة موافقتك على كل منها بوضع علامة (√) في الخانة المناسبة .

غير موافق على الإطلاق	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماماً	يمكن التغلب على معوقات تطبيق لغة XBRL في البيئة المصرية من خلال :
					١- إلزام الشركات المسجلة بالبورصة المصرية بتطبيق لغة XBRL على تقاريرها المالية وذلك من خلال قواعد تنفيذية إلزامية تصدرها البورصة ويتم تطبيقها على مراحل .
					٢- عمل الدعاية اللازمة للغة XBRL من قبل كل من وزارة الاستثمار والبورصة المصرية والهيئة العامة للرقابة المالية لتشجيع وجذب الشركات نحو تبني هذه اللغة ، وكذلك توعية المستثمرين بأهمية ومنافع لغة XBRL
					٣- بناء تصنيف مصري للمعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً أو اعتماد التصنيف الدولي الداعم للغة XBRL .

				٤- تقوية وتطوير نظم الرقابة الداخلية بالشركات .
				٥- إدراج أساسيات لغة XBRL في المناهج والمقررات التعليمية الجامعية
				٦- تدعيم وتشجيع البحوث العلمية التي تتناول لغة XBRL وفوائدها
				٧- تدريب طلاب المحاسبة بالجامعات المصرية على مشاكل ممارسة المحاسبة والمراجعة في ظل استخدام لغة XBRL .
				٨- توفير الرقابة الفنية على المواقع الالكترونية للتحقق من إجراءات الحماية والتأمين للمعلومات المنشورة .
				٩- تدعيم وتطوير البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات ، وتوفير وسائل اتصال وشبكة انترنت سريعة ، والاستعانة بشركات الدعم الفني المتخصصة لإنشاء المواقع وصيانتها وتوفير البرمجيات اللازمة .
				١٠- تبني وتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS .
				١١- الاشتراك بصفة رسمية في المنظمة الدولية XBRL International وذلك للاستفادة من التجارب والخبرات الدولية في تطبيق لغة XBRL .

السؤال الثالث : فيما يلي مجالات مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) في تحسين فعالية حوكمة الشركات ، برجاء إبداء درجة موافقتك على كل منها بوضع علامة (√) في الخانة المناسبة .

غير موافق على الإطلاق	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما	تساهم لغة XBRL في تحسين فعالية حوكمة الشركات من خلال :
					١- تحسين شفافية الإفصاح المحاسبي من خلال إتاحة المعلومات المالية وغير المالية بشكل دائم ومستمر وطوال الوقت ، وبالتالي تحقيق أهم أهداف الحوكمة وهي تدعيم عنصر الشفافية في كافة معاملات وعمليات الشركة ، وضمان التعامل بطريقة عادلة لمختلف الأطراف ذوي المصلحة .
					٢- الحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات والاتجار بالمعلومات الداخلية
					٣- مساعدة المراجعين على الوصول إلى البيانات في الوقت الفوري ، والملائمة الفورية للمعلومات التي يتم مراجعتها ، وبالتالي جعل عملية المراجعة المستمرة أسرع وأكثر كفاءة .
					٤- تسهيل عملية المراجعة من خلال التحليل السريع للمعلومات المالية لتحديد أنماط من مؤشرات المخاطر أو تحديد الضعف في نظام الرقابة على التقارير المالية .
					٥- تدعيم قانون ساربنكس أو كسلي SOX ، وتحقيق النزاهة والشفافية التي يتطلبها القانون .
					٦- الحد من قدرة الإدارة على ممارسة أساليب إدارة الأرباح وتقيد الانتهازية الإدارية في إعداد التقارير المالية .
					٧- تفعيل تطبيق مبادئ حوكمة الشركات من خلال تفعيل مبدأ الإفصاح والشفافية ، وانعكاس ذلك إيجابياً على تفعيل مبادئ الحوكمة الأخرى .