

أثر استخدام لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد على جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة: مع دراسة تطبيقية

محمد العتبانى سعد محمد

إشراف

أ.د/ أشرف أحمد محمد غالي

د/ أحمد فاروق السعيد فراج

د/ شرين عبد الله عباس

الملخص:

استهدف البحث بيان أثر استخدام لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) على جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة، وفي سبيل تحقيق هدف البحث اعتمد الباحث على الدراسات السابقة المرتبطة بمجال البحث، وكذلك قام الباحث باختبار فرض الدراسة من خلال إجراء دراسة تطبيقية على عينة مكونة من سبعة شركات مدرجة في المؤشر (ASE 20) ببورصة عمان وذلك نظراً لعدم إمكانية الباحث التوصل لشركات مصرية تطبق استخدام لغة (XBRL) للإفصاح عن تقاريرها المتكاملة، وتوصل الباحث إلى أن استخدام لغة (XBRL) يؤثر تأثيراً إيجابياً على جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة، حيث تساهم لغة (XBRL) في تحسين مصداقية وملائمة التقارير المتكاملة المفصح عنها إلكترونياً، ويوصي الباحث بضرورة انضمام مصر إلى منظمة (XBRL) الدولية مثل العديد من دول العالم، وأيضاً تبني لغة (XBRL) للإفصاح عن التقارير المتكاملة للشركات في بيئة الأعمال المصرية.

الكلمات المفتاحية: لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) – تقارير الأعمال المتكاملة – الإفصاح الإلكتروني.

Summary:

The Research Aimed to study the impact of using Extensible Business Reporting Language (XBRL) on the electronic disclosure quality for integrated reports, **In order to achieve the research objective** the researcher relied on previous studies related to the field of research, and the researcher also tested the hypothesis of the study by conducting an applied study on a sample consisting of seven companies listed in the index (ASE 20) on the Amman Stock Exchange, due to the researcher's inability to reach Egyptian companies that apply the use of (XBRL) language to disclose its integrated reports, **The Researcher Concluded That** the use of (XBRL) language has a positive impact on the electronic disclosure quality for integrated reports, as the (XBRL) language contributes to improving the Reliability and Relevant of the integrated electronically disclosed reports, **The Researcher Recommends** the need for Egypt to join the international organization (XBRL) like many countries in the world, and also to adopt the language (XBRL) to disclose the integrated reports of companies in the Egyptian business environment.

Keywords: Extensible Business Reporting Language (XBRL) - Integrated Business Reporting - Electronic Disclosure.

القسم الأول: الإطار العام للبحث

١/١: المقدمة

يعد الإفصاح الإلكتروني من أهم الاستخدامات المتطورة للإنترنت، وهو ما أدى إلى إحداث تغيير جوهري في بيئة التقارير، فأصبحت طريقة الإفصاح التقليدية عن طريق الأوراق تستغرق وقتاً طويلاً لتوفيرها وتوصيلها إلى أصحاب المصالح، ونتيجة لذلك ظهرت لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد أو لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) Extensible Business Reporting Language، وصدرت لغة (XBRL) بواسطة المنظمة الدولية XBRL International، والتي تتكون من اتحاد يضم عدد من المنظمات والجهات من القطاعين الحكومي والخاص من مختلف دول العالم، حيث تقوم تلك الجهات بإعداد وإصدار التصنيفات الخاصة بتلك اللغة، فضلاً عن تطويرها وتحسينها في سبيل الارتقاء ورفع كفاءة عملية الإفصاح في أسواق المال (محمود، ٢٠١٩، ص. ٥٢٤).

ولغة (XBRL) هي لغة إلكترونية معيارية قابلة للتوسع، تعتمد التقرير عبر الإنترنت لتحسين وتسريع التقرير عن الأعمال بأقل تكلفة ممكنة، لذلك فهي تهدف إلى تزويد المجتمع المالي وبيئة الأعمال بتقارير وقوائم مالية وغير مالية تم إعدادها ونشرها بصيغ معيارية تستطيع استخراج أو استخلاص البيانات المالية وغير المالية أو جزء منها بشكل موثوق وتبادلها آلياً (أبو قديري والشقاحين، ٢٠٢٠، ص. ١٢).

وتختلف وجهات النظر حول مفهوم الإفصاح المحاسبي الواجب تقديمه في القوائم المالية المنشورة، وذلك بسبب اختلاف وجهات نظر الأطراف المستفيدة من عملية الإفصاح المطلوب، ومن هنا ظهرت الحاجة إلى الإفصاح عن المزيد من المعلومات غير المالية التي تشمل العديد من القضايا مثل الاستدامة، وحوكمة الشركات، واستراتيجية الشركة، ودور المنشأة في تحقيق الأهداف البيئية والاجتماعية، وتتفق الكثير من الإصدارات والكتابات على أن الحل يكمن في تبنى الشركات خاصة تلك المقيدة في البورصة لمدخل تقارير الأعمال المتكاملة Integrated Business

Reports حيث تمكن تقارير الأعمال المتكاملة أصحاب المصالح من إجراء تقييم كامل للأداء المالي و الأداء غير المالي للشركات.

٢/١: مشكلة البحث

ظهرت التقارير المتكاملة لتحقيق التكامل بين المعلومات المالية وغير المالية في تقرير واحد موجز يوضح استراتيجية الشركة وأدائها الحوكمي، والبيئي، والاجتماعي، والاستراتيجي، والاستدامي، جنباً إلى جنب مع المعلومات المالية، وذلك لمساعدة أصحاب المصالح من اتخاذ القرارات الاستثمارية الصحيحة، ولكن من المهم أن تصل تلك التقارير إلى أصحاب المصالح بطريقة بسيطة وسريعة وبلغات مختلفة مع المحافظة على محتوى التقرير دون تلاعب أو تضليل، ونظراً لصعوبة وصول المعلومات لأصحاب المصالح في الوقت المناسب وبالطريقة الصحيحة مما يؤثر على القرارات المتخذة، ومع التطور التكنولوجي الذي يشهده العالم، ظهرت لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL)، حيث تعد لغة (XBRL) من أفضل طرق الإفصاح الإلكتروني التي يمكن استخدامها للإفصاح عن تقارير الأعمال المتكاملة.

ونظراً لوجود توجه عالمي نحو استخدام لغة (XBRL) في الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية، وجد الباحث العديد من الدراسات السابقة التي تناولت الإفصاح عن المعلومات المالية بلغة الـ (XBRL) وندرة في الدراسات التي تناولت الإفصاح عن المعلومات غير المالية والتقارير المتكاملة باستخدام لغة (XBRL) في البيئة المصرية.

وفي ضوء ما سبق عرضه عن ماهية لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) وجودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة تتبلور الفجوة البحثية ومشكلة البحث في الإجابة على التساؤلات التالية:

١- ماهية لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) وأثر استخدامها على جودة الإفصاح الإلكتروني؟

٢- ما هي أوجه القصور في التقارير المالية التقليدية والحاجة إلى تقارير الأعمال المتكاملة؟

٣- ما أثر استخدام لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) على جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة؟

٣/١: أهداف البحث

في ضوء مشكلة البحث يتمثل الهدف العام للبحث في قياس أثر استخدام لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) على جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة، ويتفرع من هذا الهدف العام الأهداف الفرعية التالية:

- ١- التعرف على ماهية لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) وأثر استخدامها على جودة الإفصاح الإلكتروني.
- ٢- بيان ومناقشة أوجه القصور في التقارير المالية التقليدية والحاجة إلى تقارير الأعمال المتكاملة.
- ٣- قياس تأثير استخدام لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) على جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة.

٤/١: أهمية البحث

تتبلور أهمية البحث في بيان أثر استخدام لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) على جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة من خلال كلاً من الجانب العلمي والجانب العملي كما يلي:

• الأهمية العلمية:

- تأتي أهمية هذا البحث في تناول لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) للإفصاح عن التقارير المتكاملة والتي مازالت محل جدل ونقاش في أدبيات المحاسبة، حيث أنه نظراً لوجود العديد من المشاكل والتحديات المرتبطة بالإفصاح عن التقارير المتكاملة، سيؤدي استخدام لغة (XBRL) للإفصاح عن

التقارير المتكاملة للشركات إلى حدوث تغير في مقومات الوظيفة المحاسبية فالتحول من الإفصاح التقليدي إلى الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) سيكون في القريب العاجل ضرورة حتمية نظرا للتطورات الهائلة التي أحدثتها تكنولوجيا المعلومات.

● الأهمية العملية:

- التوجه المتزايد من المنظمات المهنية نحو استخدام لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) للإفصاح عن التقارير المتكاملة وهو ما ألقى بظلاله على مهنة المحاسبة.
- يساهم الإفصاح بلغة (XBRL) في إضفاء الثقة على المعلومات المالية وغير المالية التي تقدم للمستثمرين الحاليين والمرتقبين، ومن ثم تشجيع الاستثمار في سوق الأوراق المالية، حيث تساهم لغة (XBRL) في الإفصاح الإلكتروني عن التقارير المتكاملة بكل دقة مع تقليص الوقت والجهد والتكلفة لمعالجة البيانات المالية وغير المالية.

٥/١: فروض البحث

في ضوء ما تم إيضاحه من مشكلة البحث والأهداف التي تسعى لتحقيقها يمكن صياغة فروض البحث على النحو التالي:

"لا يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين استخدام لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) وجودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة"

٦/١: منهج البحث

في إطار أنواع البحوث الاجتماعية عامة والمحاسبية خاصة يمكن تصنيف هذا البحث ضمن البحوث الوصفية الاستكشافية التي تهدف إلى وصف فكرة موضوع الدراسة، وتحقيقاً لأهداف الدراسة قام الباحث باتباع منهجين كما يلي:

● المنهج الاستقرائي:

- وهو منهج الصعود من الخاص إلى العام، أو من الجزئيات إلى العموميات، حيث يقوم هذا المنهج على ملاحظة الظاهرة ثم تبدأ مرحلة وضع الفروض العلمية، ثم اختبار هذه الفروض، ومحاولة التحقق من صحتها، للوصول لحقيقة جزئية، ثم تعميم هذه الحقيقة حتى تصبح قوانين عامة.

● المنهج الاستنباطي:

- وهو منهج الهبوط من العام إلى الخاص، أو الانتقال من العموميات إلى الجزئيات، ويبنى على مجموعة من البديهيات والمصادرات والتعريفات، وهو المنهج الذي يتم فيه استخدام العلاقات أو العمليات المنطقية دون الالتجاء للتجربة، أي أنه يستند على قضايا تعد صادقة غير قابلة للإثبات لشدة عموميته، واستخدم الباحث هذا المنهج بهدف الكشف عن النتائج المنطقية الناتجة عن اختبار الفروض الأساسية للبحث وذلك من خلال الدراسة التطبيقية.

٧/١: تنظيم البحث

القسم الأول: الإطار العام للبحث.

القسم الثاني: الإطار النظري للبحث.

القسم الثالث: الدراسة التطبيقية.

القسم الرابع: نتائج وتوصيات البحث.

القسم الثاني: الإطار النظري للبحث

١/٢ - ماهية لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL):

تمثل لغة الإفصاح المالي الإلكتروني معيار إلكتروني لإعداد ونشر القوائم المالية، مما يشير إلى ظهور عصر رقمي جديد يتم فيه استخدام التكنولوجيا في مجال إعداد ونشر القوائم المالية، ولغة الإفصاح المالي الإلكتروني هي اختصار للغة تقارير الأعمال القابلة

للامتداد ويرمز لها اختصاراً برمز (XBRL)، وفكرة اللغة تتلخص في إصدار تقارير موحدة يمكن مقارنة محتوياتها على مستوى العالم (زين والصالح، ٢٠١٩، ص. ٩).
وتعد لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) من الأساليب الحديثة في نشر التقارير المالية والإفصاح المحاسبي، إذ أنها لغة رقمية تم تطويرها بهدف دعم الإفصاح والشفافية في تبادل المعلومات بين أطراف الأنشطة الاقتصادية، حيث يتم التعامل مع المعلومات المالية وغير المالية باعتبار أنها ليس مجرد تقارير ونصوص، بل هي معلومات فريدة من نوعها من خلال استعمال علامات ترميز لهذه التقارير بشكل يقبل الفهم والقراءة (الخلايلة وبني أحمد، ٢٠٢١، ص. ١٢).

وفي ضوء ما سبق يمكن للباحث تعريف لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) بأنها نظام يتم من خلاله إعداد التقارير المحاسبية بلغة موحدة وبشكل إلكتروني موحد وتتخلص فكرة هذه اللغة في إصدار تقارير موحدة يمكن مقارنة محتوياتها على مستوى العالم، وهي نظام يعتمد على شبكة الانترنت في عرض وتصنيف المعلومات المالية والمحاسبية بما يساهم في تبسيط الإفصاح وتسهيل عمليات توصيل المعلومات المحاسبية لمستخدميها من المستثمرين والمحليلين الماليين وغيرهم بكل دقة وبأقل تكلفة.

٢/٢- الهدف من لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL):

تهدف لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) إلى ترجمة تقارير الأعمال ألياً ونشرها على شبكة الانترنت، مما سيقدم حلاً لعقدة تعدد اللغات التي تعيق تطور جهود العديد من مستخدمي بيانات التقارير المالية، وبما يؤدي إلى مشاركة البيانات بصيغة إلكترونية موحدة، الأمر الذي سيفتح باب مقارنة البيانات، بغض النظر عن مكان نشأتها في العالم، مما سيؤدي إلى موجة لم يسبق لها مثيل من البيانات ذات الجودة العالية في أسواق المال العالمية (حسين، ٢٠١٣، ص. ١٠٨).

ويعتبر تصنيف لغة (XBRL) في التقارير المالية من أهم القضايا في الوقت الحاضر، حيث أنها من أهم لغات البرمجة المستخدمة في العصر الحالي في قطاع المحاسبة، والتي من خلالها يمكن تعريف مصطلحات التقارير في شكل رموز محددة

من أجل استخدام هذه المصطلحات لتمثيل محتويات البيانات المالية بشكل فريد، مما يسمح بنقل معلومات التقارير بين الشركات بسرعة وبدقة عالية (Alsharayri and (Al-Arabiya, 2021, p. 1).

٣/٢- أهمية لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL):

تلعب لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) دوراً محورياً في الأسواق المالية، وعندما تقوم الشركات ومنظمات الأعمال بنشر تقاريرها المالية وغير المالية ينسق (PDF, HTML) وغيرها من النسخ المختلفة، يؤدي ذلك لعدم الاستفادة الكاملة لمستخدمي هذه البيانات من ناحية التحليل والمقارنة، فيتم الاستعانة بالبرامج للغايات المنشودة ولكن يبقى إدخال هذه البيانات للبرامج بشكل يدوي يؤدي لبذل المزيد من الجهد وهدر الوقت وإعادة تسمية وتصنيف البنود مما يؤثر سلباً على عملية التحليل والمقارنة (أبو زايد والسليحات، ٢٠١٩، ص. ٢١).

وتساعد لغة (XBRL) في تقليل تكاليف المعالجة للمشاركين في السوق من خلال توفير المعلومات بتنسيق يمكن قراءته آلياً، وتسهيل وتقليل وقت المقارنة بين الشركات، وتبسيط الضوء على المعلومات السياقية والعلاقات بين عناصر البيانات (Blankespoor, 2019, p. 928).

٤/٢- أثر استخدام لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) على تطوير الإفصاح المحاسبي الإلكتروني:

أوضحت دراسة (إسماعيل وخالد، ٢٠١٨، ص. ٥١) أن ثورة تكنولوجيا المعلومات التي شهدها العالم في الفترة الأخيرة والتطورات التكنولوجية الحديثة والنمو السريع في التجارة الإلكترونية جعلت شركات الأعمال ترغب في نشر التقارير المالية وغير المالية على شبكة الانترنت لجذب المستثمرين وتحقيق عددًا من المزايا حيث يساعدها النشر الإلكتروني على توفير الوقت والجهد والمال مقارنة بطرق النشر التقليدية، كما أنه يزيد من كفاءة أسواق الأوراق المالية، لتوفير المعلومات المالية بصورة متجددة للمستثمرين من خلال شبكة الإنترنت، لذلك

أصبحت التقارير المالية وغير المالية المفصح عنها إلكترونياً مطلباً ملحاً للمستثمرين في أسواق الأوراق المالية، وذلك لحاجتهم للوصول للمعلومات الجديدة فور حدوثها. ومما لا شك فيه أن استخدام لغة الـ (XBRL) ساهمت بشكل كبير في تطوير الإفصاح المحاسبي الإلكتروني والذي استطاع أن يساهم في الحصول على تقارير ذات شفافية ودقة عالية والذي أتاح أيضاً سرعة وسهولة وصول التقارير إلى المستفيدين أينما كانوا وبلغات مختلفة.

٥/٢ - مفهوم التقارير المتكاملة:

ظهر مفهوم التقارير المتكاملة (Integrated Reports (IR بعد تعرض كبرى الشركات للأزمة المالية التي حدثت في عام ٢٠٠٨ بهدف تعزيز الشفافية والثقة، والإشراف والمساءلة وتزويد المستثمرين بالمعلومات التي يحتاجون إليها لاتخاذ قرارات أكثر فعالية على المدى الطويل، حيث تقدم هذه التقارير شرح واضح عن كيفية إدارة الشركة لاستراتيجيتها وفعالية الحوكمة وأداء الشركة بما يساهم في خلق القيمة على المدى القصير والطويل، وذلك من خلال مزج المعلومات الكمية والنوعية للتعبير بدقة عن رؤوس الأموال المتعددة (رأس مال مالي - صناعي - معرفي - بشري - اجتماعي - طبيعي) (يونس، ٢٠١٨، ص. ١٥٣).

و بدأت فكرة التقارير المتكاملة في عام ٢٠٠٩ عندما ناشدت الأمم المتحدة كل من الاتحاد الدولي للمحاسبة، ومؤسسة مبادرة التقارير العالمية، لتشكيل لجنة للإشراف على تطوير إطار عالمي للتقارير المتكاملة، في حين تم طرح إطار التقارير المتكاملة للمرة الأولى في العام ٢٠١٣، حيث خلصت اللجنة إلى أن التقارير المتكاملة تعمل على تحسين طريقة تفكير وتخطيط الشركات، كما أنها توثق قصة الشركة ضمن تقرير بخلاف ما كان سائداً، حيث كانت تقتصر عملية نشر معلوماتها على البيانات المالية التي تمت مراجعتها فقط (أبو يوسف، ٢٠٢٠، ص. ١٥٤).

وفي ضوء ما سبق يمكن للباحث تعريف التقارير المتكاملة بأنها أداة من أدوات الإفصاح الشامل وهي تلك التقارير التي تحتوي على المعلومات المالية وغير المالية للشركات والتي يتم الإفصاح عنها إما بالطرق التقليدية أو الطرق الإلكترونية الحديثة

مثل (XBRL) وتشمل التقارير المتكاملة على تقارير مالية وتقارير غير مالية مثل تقارير (الاستدامة، وحوكمة الشركات، واستراتيجية الشركة، ودور المنشأة في تحقيق الأهداف البيئية والاجتماعية).

٦/٢- أهداف التقارير المتكاملة:

أن الهدف من التقارير المتكاملة هو أن يعكس التقرير رأى إدارة الشركة في تحديد ومعالجة القضايا المالية والاقتصادية والبيئية والاجتماعية، ودمج هذه القضايا في استراتيجية الشركة، وأخذ هذه القضايا بعين الاعتبار في صنع القرار الاستراتيجي للشركة، والتقارير عنها وعن المخاطر والفرص والتطلعات المستقبلية في تقرير الأداء الرئيسي، واعتماد منظور أكثر تطلعاً وشامل دون التركيز الزائد على الأداء المالي على المدى القصير (حسن وآخرون، ٢٠١٨، ص. ٨٠٦).

وتهدف التقارير المتكاملة بصورة عامة إلى معالجة أوجه القصور في التقارير الحالية من خلال اعتماد نهج شامل لدمج وتحقيق التكامل بين المسائل الاجتماعية والبيئية مع بيئة الأعمال والتقارير عنها (Robertson and Samy, 2015, p. 194).

وتقارير الأعمال المتكاملة أصبحت أداة مهمة في تحسين وفهم العلاقة بين العوامل المالية وغير المالية التي تحدد أداء الشركات، وتعد وسيلة جيدة للاتصال الاستراتيجي مع أصحاب المصالح، وتقديم نظرة شمولية طويلة الأجل عن الشركة (الطراونه وأبو طبنجة، ٢٠٢٠، ص. ١٥).

٧/٢- أهمية التقارير المتكاملة:

تعود أهمية التقارير المتكاملة إلى كونها توضح لمقدمي رؤوس الأموال وبقية أصحاب المصالح، آلية خلق القيمة داخل الشركة، والاهتمام بالجوانب المختلفة لضمان نجاح الشركة واستدامتها على المدى القصير والمتوسط والطويل من خلال دمج المعلومات المالية وغير المالية في الاستراتيجية، وذلك لمحاولة حل القصور الناتج عن الفصل بين التقارير (حسن وآخرون، ٢٠١٨، ص. ٨٠٥).

وتعطى المعلومات المتوفرة في تقارير الأعمال المتكاملة وخاصة المعلومات غير المالية نظرة أشمل عن الشركة وعن التوجه الاستراتيجي لها، ويمكن اعتبار التقرير مصدر معلومات لاتخاذ قرارات استثمارية جديدة للمستثمرين، ومن جهة أخرى قد يساعد التقرير المتكامل الأطراف المختلفة داخل الشركة لإلقاء نظرة عامة على الشركة، كما أنه يعزز التفكير المتكامل، وكذلك تساعد التقارير المتكاملة في التفكير الشمولي عن استراتيجية وخطط الشركة وإدارة مخاطرها الرئيسية، وتطوير أداءها في المستقبل (أبو يوسف، ٢٠٢٠، ص. ١٥٦).

٨/٢- أثر استخدام لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) في زيادة فاعلية جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة:

نتيجة لزيادة ممارسة التقارير المتكاملة، ينظر إلى لغة الـ (XBRL) على أنها وسيلة لمعالجة وعرض المعلومات المالية وغير المالية، من خلال فتح الفرص " لبيانات التقارير المتكاملة التفاعلية " من خلال (XBRL). وفي حين أن المجلس الدولي للتقارير المتكاملة (IIRC) لا تنوي تقديم مجموعة أخرى من مؤشرات الأداء الرئيسية الموحدة، فإنها تشير إلى لغة الـ (XBRL) كأحد منصات التكنولوجيا الموحدة التي يمكن استخدامها للتقارير المتكاملة حيث أنها تحسن طريقة إنشاء المعلومات ومعالجتها وتوزيعها، ثم تحليلها من خلال تعريفات وعلامات وحسابات ومراجع وسياقات معيارية قابلة للتطبيق. وقد أدى استخدام لغة الـ (XBRL) إلى التغلب على بعض الانتقادات الموجهة للتقارير المتكاملة، وأحد أهمها هو أن التقارير المتكاملة مخصصة بشكل أساسي للمستثمرين، وبالتالي فهي غير قادرة على توفير المعلومات ذات الصلة لجميع أصحاب المصلحة، ويسمح الـ (XBRL) لجميع أصحاب المصلحة بالتنقل واسترداد الإفصاح المخصص عن المعلومات وفقاً لمصلحتهم من خلال استغلال المحتويات متعددة الأبعاد للتقارير المتكاملة (La Torre et al, 2018, pp. 346-360). وكذلك أوضحت دراسة (Ashok and Abhishek, 2019, pp. 27-32) أن المجلس الدولي للتقارير المتكاملة (IIRC) ذكر أن هناك ضرورة للحصول على الدعم

التكنولوجي للتنفيذ الفعال للتقارير المتكاملة حول العالم، ولتحقيق هذا فإنه يمكن للشركات استخدام (XBRL) كدعم تقني للتنفيذ الناجح للتقارير المتكاملة، بالإضافة إلى أن الـ (XBRL) سيدعم تطوير التصنيف المطلوب لتنفيذ التقارير المتكاملة حول العالم.

كما أوضحت أيضاً الدراسة أن لغة الـ (XBRL) تلعب دوراً حيوياً في التنفيذ الناجح للتقارير المتكاملة نظراً للفرص والفوائد التالية:

- تساعد تصنيفات لغة الـ (XBRL) في سهولة الحصول على المعلومات المتكاملة والاستفادة منها وكذلك تتيح التحقق بسهولة من تطابق المعلومات.
- تسمح لغة الـ (XBRL) بمعلومات متكاملة يمكن قراءتها بواسطة كل من البشر والآلات (مثل أجهزة الحاسب الآلي).
- تتيح لغة الـ (XBRL) إمكانية إعادة استخدام المعلومات المتكاملة المبلغ عنها مراراً وتكراراً بكل سهولة ويسر، أي أنه يتجنب المهام اليدوية الروتينية المتكررة.
- تساعد لغة الـ (XBRL) أيضاً في الحفاظ على بنية البيانات وسياقها لفترة طويلة.

القسم الثالث: الدراسة التطبيقية

١/٣ - الهدف من الدراسة التطبيقية:

تناول الباحث في الإطار النظري التأصيل العلمي لأثر استخدام لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد على جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة، وتهدف الدراسة التطبيقية إلى دعم الجانب النظري، والتأكيد من صحة النتائج النظرية التي تم التوصل إليها والمتعلقة بأثر استخدام لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد على جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة، ونتيجة لعدم إمكانية الباحث الوصول لشركات مصرية تطبق لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) للإفصاح عن تقاريرها المتكاملة، سيقوم الباحث باختبار الفرض من خلال عينة مكونة من (٧) شركات مدرجة في بورصة عمان في المؤشر (ASE 20) للربع الثالث من عام

٢٠٢٢ وذلك بعد استبعاد البنوك وعددها (١٣) بنك وذلك نظرًا للطبيعة المالية الخاصة لهيكل رأس المال للبنوك وقطاع الخدمات المالية وكذلك اللوائح والقوانين الخاصة بهم، حيث سيقوم الباحث بإجراء تحليل محتوى للتقارير المتكاملة السنوية المفصح عنها للشركات السبعة المدرجة في المؤشر (ASE 20) في عامي (٢٠١٨ و ٢٠١٩) حيث أفصحت الشركات عن تقاريرها المتكاملة إلكترونيًا بالطرق التقليدية على سبيل المثال ملف بصيغة (PDF)، ثم سيقوم الباحث بإجراء تحليل محتوى لنفس الشركات في عامي (٢٠٢٠ و ٢٠٢١) حيث أفصحت تلك الشركات السبعة عن تقاريرها المتكاملة إلكترونيًا باستخدام لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL).

٢/٣ - أسلوب الدراسة التطبيقية:

سيقوم الباحث بإجراء تحليل المحتوى للتقارير المتكاملة المفصح عنها من خلال بناء مؤشر مقسم إلى ثمانية أبعاد وهم:

- ١- الإفصاح عن معلومات عامة عن الشركة والبيئة الخارجية ويشمل (٤) عناصر وهم: (اسم الشركة، عنوان الشركة، الهيكل التنظيمي، الموقع الرئيسي للشركة - خلفية تاريخية عن الشركة "شكلها القانوني، نشأتها، تطورها" - أهداف الشركة ورؤيتها ورسالتها - المنتجات والخدمات التي تقدمها الشركة، والأسواق التي تخدمها، والدول التي تعمل بها).
- ٢- الإفصاح المالي والأداء الفعلي للشركة ويشمل (٧) عناصر وهم: (المعلومات المالية المتكاملة "قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التغيرات في حقوق الملكية، قائمة التدفقات النقدية" - الأرباح والعوامل التي تؤثر عليها كالتغير في حجم المدخلات والمخرجات وتكاليف سعر البيع وأسعار الصرف - التدفقات النقدية والعوامل التي تؤثر عليها كالالتزامات الرأسمالية والحالات الطارئة - الاستثمار المالي المستقبلي وتكاليف البحوث والتطوير والاستحواذ - زيادة معدل نمو المبيعات - زيادة معدل العائد على الاستثمار - الإفصاح عن التقارير المالية باللغة العربية والانجليزية معًا).
- ٣- الإفصاح عن حوكمة الشركات ويشمل (١٠) عناصر وهم: (هيكل إدارة الشركة والمهارات التي يمتلكها المسئولون عن الحوكمة - المعلومات والتفاصيل المتعلقة

بتطبيق أحكام تعليمات وقواعد حوكمة الشركات في الشركة - الإفصاح عن عدد اجتماعات لجنة الحوكمة خلال السنة - وجود تقرير الحوكمة بشكل منفصل داخل التقرير المتكامل - الثقافة والقيم والاخلاقيات التي تمتلكها الشركة ومدى انعكاس تأثيراتها على رؤوس الأموال - أنشطة مجلس الإدارة "الاهتمام بالخطط الإنتاجية والكفاءة التشغيلية وخطط النمو واستحداث المنتجات والخدمات، والاهتمام بالقضايا الاجتماعية والبيئية" - تقرير المكافآت ويشمل "الحوافز والمكافآت التي ترتبط ارتباط مباشر بخلق القيمة على المدى القصير والمتوسط والطويل، وكيفية ارتباطها وتأثيرها على رؤوس الأموال" - مؤهلات أعضاء لجنة المراجعة - لجنة المراجعة "الأحكام والمسائل والمخاطر المحاسبية التي نظرت فيها اللجنة" - معلومات حول عدد مرات اجتماع لجنة المراجعة سنويًا)

٤- الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية ويشمل (٥) عناصر وهم: (معلومات مالية وغير مالية ومؤشرات تقييم الأداء كالمحافظة على سلامة البيئة المحيطة بالشركة والمحافظة على الموارد الطبيعية - معلومات ومؤشرات تقييم الأداء الخاصة بالمساهمة العامة للشركة "والمتمثلة بالأنشطة التي تحقق منافع للمجتمع، كاستخدام برامج للحد من الأمراض والأوبئة" - معلومات ومؤشرات تقييم الأداء الخاصة بالمنتجات والخدمات "تشمل الأنشطة المرتبطة بالعلاقات مع العملاء" - النظرة الاقتصادية المستقبلية للصناعة التي تنتمي إليها الشركة ومدى تأثيرها على البيئة - معلومات حول التنمية المستدامة).

٥- الإفصاح عن المعلومات المستقبلية ويشمل (٧) عناصر وهم: (الأنشطة المتوقعة للشركة وأهدافها - معلومات حول الأداء على أساس فهم الطبقات المجتمعية وتوقعات أصحاب المصالح - التهديدات التي من المحتمل أن تواجه الشركة والآثار الناتجة عنها في المستقبل- توجهات الإدارة نحو نمو المبيعات والسعر المستهدف للسهم - الاستراتيجية والخطط التي تتعلق بالقوانين واللوائح والتشريعات الجديدة - الموازنة التخطيطية المرفقة التي تحتوي على كافة الأبعاد والقضايا التي تخص أنشطة الشركة المتوقع إنجازها في المستقبل - توقعات توزيع الأرباح على الأسهم للفترة القادمة).

٦- الإفصاح عن الأداء والنتائج ويشمل (٤) عناصر وهم: مؤشرات الأداء الرئيسية مقابل الاستراتيجية - شرح مؤشرات الأداء الرئيسية - علاقة أصحاب المصلحة - الأداء السابق والحالي والمستقبلي).

٧- الإفصاح عن المخاطر والفرص ويشمل (٤) عناصر وهم: (المصدر المحدد للمخاطر والفرص - تقييم المنظمة لاحتمالية حدوث المخاطر أو الفرص وحجم تأثيرها - الخطوات المتخذة للتخفيف عن المخاطر أو إدارتها أو خلق قيمة من الفرص الرئيسية - الإفصاح عن عدد اجتماعات لجنة إدارة المخاطر خلال العام)

٨- تنسيق العرض التقديمي والمواد القابلة للمعالجة ويشمل (٤) عناصر وهم: (البيانات المالية في شكل قابل للمعالجة: "متوافق مع جداول البيانات XLS أو ASII أو تنسق النص "TXT" - شكل التقرير السنوي بصيغة HTTP و PDF - نسخة التقرير السنوي باللغة العربية والانجليزية معًا - الربط بين المعلومات المتاحة إلكترونياً).

وبذلك يكون مجموع عناصر المؤشر (٤٥) عنصر، وذلك قياساً على دراسة كلاً من (مسعود، ٢٠٢٠، ص. ٦٢١؛ إبراهيم، ٢٠٢٠، ص. ٢٧؛ وهدان، ٢٠٢٠، ص. ٣٨٠؛ Zhou et al, 2017, p. 131؛ Bhuiyan et al, 2007, pp. 13-14).

٣/٣ - نتائج اختبار فرض الدراسة:

ينص فرض الدراسة على أنه "لا يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين استخدام لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) وجودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة"

وفي سبيل اختبار هذا الفرض قام الباحث بإجراء عمليات الترميز اللازمة لكافة متغيرات الدراسة، ثم إدخال وتشغيل البيانات على الحاسب الآلي باستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) الإصدار (27)، وايضاً تم الاعتماد على برنامج التحليل E-Views الإصدار (12) وذلك لإجراء التحليل الإحصائي لبيانات دراسة الحالة، وتم الاعتماد على بعض الأساليب الإحصائية في معالجة البيانات لأغراض اختبار فروض الدراسة، وتتمثل تلك الأساليب في:

- التحليل الوصفي **Descriptive Statistics**: يستخدم بهدف الحصول على وصف تحليلي عن خصائص متغيرات النموذج البحثي للدراسة.
- اختبار **Autocorrelation Test (Durbin Watson)**: لفحص مدى وجود مشكلة الارتباط الذاتي بين خطأ التقدير العشوائي في نماذج انحدار الدراسة التطبيقية.
- أ- التحليل الوصفي لأثر استخدام لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) وجودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة حسب شركات عينة الدراسة:

جدول رقم (١)

مدى تطور جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة

مع تطبيق لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) خلال الفترة ٢٠١٨ - ٢٠٢١

م	الشركة	السنوات	البنود المفصّل عنها	البنود غير المفصّل عنها	أجمالي بنود الإفصاح	مؤشر جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة %	متوسط نسبة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة %
١	شركة أفق للطاقة	2018	29	16	45	64.444	78.89
		2019	35	10	45	77.778	
		2020	38	7	45	84.444	
		2021	40	5	45	88.889	
٢	شركة الأسواق الحرة الأردنية	2018	31	14	45	68.889	75
		2019	30	15	45	66.667	
		2020	36	9	45	80	
		2021	38	7	45	84.444	
٣	شركة البوتاس العربية	2018	41	4	45	91.111	92.79
		2019	4	5	45	88.889	
		2020	42	3	45	93.333	
		2021	44	1	45	97.778	
٤	شركة الكهرباء الأردنية	2018	38	7	45	84.444	90.56
		2019	38	7	45	84.444	
		2020	43	2	45	95.556	
		2021	44	1	45	97.778	
٥	شركة الاتصالات الأردنية	2018	40	5	45	88.889	94.44
		2019	41	4	45	91.111	
		2020	44	1	45	97.778	
		2021	45	0	45	100	
٦	شركة مصفاة البترول الأردنية	2018	35	10	45	77.778	88.33
		2019	38	7	45	84.444	
		2020	42	3	45	93.333	
		2021	44	1	45	97.778	

أثر استخدام لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد على جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة ...

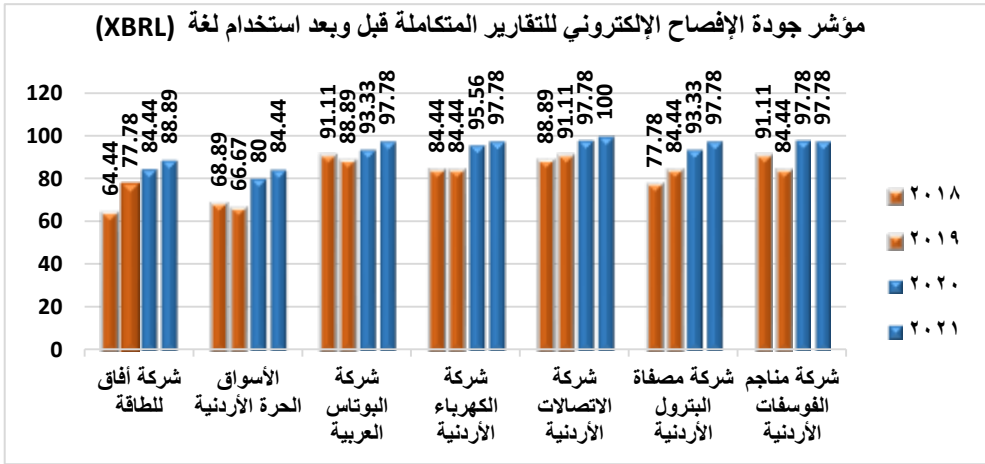
محمد العتبانى سعد محمد

92.78	91.111	45	4	41	2018	شركة مناجم الفوسفات الأردنية	٧
	84.444	45	7	38	2019		
	97.778	45	1	44	2020		
	97.778	45	1	44	2021		
87.54	المتوسط لجميع الشركات						

المصدر: من إعداد الباحث

من خلال الجدول رقم (١) أستخلص الباحث ما يلي:

- أن نسب جودة الإفصاح لجميع شركات عينة الدراسة قد ازدادت في كل من عام (٢٠٢٠)/(٢٠٢١) وهي السنوات التي تم الإفصاح فيها عن التقارير المتكاملة باستخدام لغة (XBRL) مقارنة بالسنوات (٢٠١٨)/(٢٠١٩) والتي كانت تصحح فيها الشركات عن تقاريرها المتكاملة بالطريقة التقليدية وهو ما يوضحه الشكل التالي:



شكل رقم (١) يوضح مؤشر جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة قبل وبعد استخدام لغة (XBRL) لشركات عينة الدراسة

المصدر: من إعداد الباحث

جدول رقم (٢)

الإحصاء الوصفي لمدى تطور جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة خلال سنوات الدراسة

Descriptive Statistics						
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	Variance
2018	7	64.44	91.11	80.9523	10.87585	118.284
2019	7	66.67	91.11	82.5396	8.15758	66.546
2020	7	80.00	97.78	91.7460	6.87521	47.269
2021	7	84.44	100.00	94.9207	5.83950	34.100
Valid N (list wise)	7					

المصدر: من مخرجات التحليل الإحصائي

ومن خلال الجداول رقم (١، ٢) والشكل البياني رقم (١) يلاحظ الباحث أن هناك أثر إيجابي لاستخدام لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد على جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة حيث أنه من خلال تحليل محتوى التقارير المتكاملة للشركات السبعة المدرجة في المؤشر، أتضح أن نسب جودة الإفصاح لجميع شركات عينة الدراسة قد ازدادت في كل من عام (٢٠٢٠)/(٢٠٢١) وهي السنوات التي تم الإفصاح فيها عن التقارير المتكاملة باستخدام لغة (XBRL) مقارنةً بالسنوات (٢٠١٨)/(٢٠١٩) والتي كانت تفصح فيها الشركات عن تقاريرها المتكاملة بالطريقة التقليدية.

ب- اختبار تحليل الانحدار الخطي لقياس العلاقة التأثيرية بين المتغيرين:
سيقوم الباحث باختبار تحليل الانحدار الخطي لقياس العلاقة التأثيرية بين المتغيرين من خلال المعادلة التالية:

$$ED\&IR = C + XBRL$$

ويعرض جدول رقم (٣) نتائج تحليل الانحدار:

جدول رقم (٣)

نموذج الانحدار الخطى لاختبار الفرض

جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة (ED&IR)				متغيرات النموذج
مستوى الدلالة	اختبار T	الخطأ المعياري	المعاملات	Variable
0.0000	38.49682	2.123446	81.74593	C
0.0007	3.858609	3.003007	11.58743	XBRL
7.656194	Root MSE		0.364130	R-squared
87.53964	Mean dependent var		0.339674	Adjusted R-squared
9.777458	S.D. dependent var		7.945208	S.E. of regression
7.051764	Akaike info criterion		1641.285	Sum squared resid
7.146922	Schwarz criterion		-96.72470	Log likelihood
7.080855	Hannan-Quinn criter.		14.88886	F-statistic
1.574893	Durbin-Watson stat		0.000675	Prob(F-statistic)

المصدر: من مخرجات التحليل الإحصائي

• يتضح للباحث من جدول رقم (٣) ما يلي:

- بلغت قيمة معامل متغير استخدام لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) كمتغير مستقل مع جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة كمتغير تابع (0.0007) أقل من قيمة مستوى المعنوية (0.01)، وهذا يعنى وجود تأثير إيجابي وذات دلالة احصائية بين استخدام لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) مع جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة.
- خلو نموذج الانحدار الخطى من مشكلة الارتباط الذاتي بين خطأ التقدير العشوائي، حيث تم إجراء اختبار (Durbin Watson)، وبلغت القيمة الإحصائية للاختبار (D-W) (1.5749)، وهي بذلك تقع ضمن المدى الملائم (1.5 - 2.5) مما يدل على عدم وجود ارتباط ذاتي بين البواقي تؤثر على صحة النتائج.

● التحقق من الجودة الاحصائية لنموذج الانحدار المقدر من خلال:

- معامل التحديد المعدل (Adjusted R-squared): تبين أن قيمة معامل التحديد المعدل بلغت (0.3397) وهذه القيمة تشير إلى أن المتغير المستقل في النموذج يفسر ما نسبته (33.97%) من التغير في جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة (المتغير التابع).

- اختبار الجودة المعنوية الكلية للنموذج وفقاً لقيمة اختبار (F-statistic) المحسوبة حيث بلغت (14.889) بقيمة احتمالية (p-value=0.00)، كما بلغت القدرة التفسيرية للنموذج وفقاً لقيمة معامل التحديد $R^2 = 36.41\%$ وهذا يدل على سلامة النموذج المقدر، وهذا يعنى أن المتغير المستقل والذي يتمثل في استخدام لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) يمكنه أن يفسر 36.41% من التغيرات التي تحدث في المتغير التابع (جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة)، وهو ما يعكس أن القيمة التفسيرية للنموذج جيدة بينما يمكن ارجاع النسبة المتممة (63.59%) الى الخطأ العشوائي في التقدير أو لعدم ادراج متغيرات مستقلة أخرى كان من الممكن ادراجها ضمن النموذج ويكون لها تأثير على العلاقة.

$$ED\&IR = 81.74593(C) + 11.58743 (XBRL)$$

وبناءً على نتائج التحليل السابق يتم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل الذي ينص على أنه: " يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين استخدام لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) وجودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة".

القسم الرابع: نتائج وتوصيات البحث

١/٤ - نتائج البحث:

١- استخدام لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) سيكون له أثر كبير في تطوير الإفصاح المحاسبي الإلكتروني وذلك من خلال عرض التقارير المتكاملة

بأكثر من لغة وكذلك سهولة المقارنة بين القوائم المالية والربط بين المعلومات المتاحة إلكترونياً.

٢- لغة (XBRL) تساهم في إعداد المعلومات المحاسبية والإفصاح عنها من خلال تقديم معلومات تحمل خاصية البيانات القرينة التي توفر بدورها المعلومات التفصيلية عن كل عنصر وارد في التقارير المتكاملة.

٣- جميع عينة الدراسة التي تم اختيارها للدراسة التطبيقية أوضحت نتائج تحليل تقاريرها المتكاملة أن استخدام لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) يؤثر تأثيراً إيجابياً على جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة.

٤- أوضحت الدراسة التطبيقية رفض فرض العدم للبحث وقبوله في صورته البديلة والذي ينص على أنه "يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين استخدام لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) وجودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المتكاملة".

٢/٤- توصيات البحث:

١- إصدار إطار من الهيئة العامة للرقابة المالية المصرية بإلزام الشركات بالإفصاحات الخاصة بتقارير الأعمال المتكاملة مع الإعلان عن شكل موحد للتقرير المتكامل لكي يتم الإفصاح عنه من خلال لغة (XBRL).

٢- قيام البورصة المصرية بإصدار مجموعة من اللوائح والإرشادات التي تنظم تطبيق لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) في مصر أسوة بنماذج الإفصاح عن أداء الاستدامة التي تعدها البورصة المصرية.

٣- انضمام مصر إلى منظمة (XBRL) الدولية مثل العديد من الدول العربية وكذلك الاستفادة من التجارب الدولية العربية والعالمية لتطبيق لغة (XBRL).

٤- مع اتجاه الدولة المصرية إلى التحول الرقمي في جميع مؤسسات الدولة، فيتوجب أيضاً ضرورة توجيه الشركات والمؤسسات الحكومية لزيادة الدورات التدريبية والتثقيفية للعاملين لديها لمعرفة ما هو التقرير المتكامل وما هي لغة (XBRL).

٥- ضرورة إضافة جزء عن لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد (XBRL) ضمن مناهج التعليم لتعريف الطلاب عن ماهية لغة الـ (XBRL) وطرق تطبيقها والاستفادة منها.

قائمة المراجع:

أولاً: المراجع العربية

- ١- إبراهيم، طارق و فيق. (٢٠٢٠) 'أثر الإفصاح المحاسبي عن تقارير الأعمال المتكاملة على الأداء المالي والتشغيلي في الشركات المساهمة المقيدة بالبورصة المصرية (دراسة تطبيقية)'، *الفكر المحاسبي*، ٢٤(١)، ص ص. ٣٨٥-٤٣٨.
- ٢- أبو زايد، مالك عدنان، و السليحات، نمر عبد الحميد. (٢٠١٩) 'العلاقة بين لغة تقارير الأعمال الموسعة "XBRL" وتحسين جودة التقارير المالية في البنوك التجارية الأردنية'، (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة عمان العربية، عمان.
- ٣- أبو قديري، حنان حسن حسين، و الشقاحين، رياض مصلح ضيف الله. (٢٠٢٠) 'العوامل المؤثرة في تبني الشركات المدرجة في بورصة عمان لغة تقارير الأعمال الموسعة Xbrl في عرض التقارير المالية'، (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة مؤتة، مؤتة.
- ٤- أبو يوسف، محمد. (٢٠٢٠) 'دور تقارير الأعمال المتكاملة في جذب الاستثمارات المالية الأجنبية المباشرة في الأسواق المالية'، *مجلة جامعة الإسراء للعلوم الإنسانية*، (٨ع)، ص ص. ١٧٣-١٤.
- ٥- إسماعيل، منتصر فضل عبدالله، و خالد، حسن عوض حسن. (٢٠١٨) 'برنامج لغة الأعمال الموسعة (XBRL) ودورها في زيادة جودة التقارير المالية: دراسة ميدانية على سوق الخرطوم للأوراق المالية'، (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة النيلين، الخرطوم.
- ٦- الخلايلة، صدام خلف عبدالكريم، و بني أحمد، عودة أحمد سليمان. (٢٠٢١) 'مدى تطبيق لغة التقارير الموسعة "Xbrl" في إعداد التقارير المالية في الشركات المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان'، (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة آل البيت، المفرق.
- ٧- الطراونه، إكرام أسعد راتب، و أبو طبنجة، عبدالسلام محمود صالح. (٢٠٢٠) 'دور التقارير المتكاملة في تعزيز محاسبة المسؤولية الاجتماعية: دراسة تطبيقية على البنوك الأردنية المدرجة في بورصة عمان'، (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة مؤتة، مؤتة.

- ٨- حسن، كمال عبدالسلام علي، محمود، به شدار نايف، و إسماعيل، عصام عبدالمنعم أحمد. (٢٠١٨) 'دور تقارير الأعمال المتكاملة في تخفيض التكاليف للمنشآت الصناعية: دراسة ميدانية'، *المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية*، مج ٩، (١٤)، ص ص. ٨٠٠-٨٢٢.
- ٩- حسين، علاء علي أحمد. (٢٠١٣) 'دور لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد XBRL في زيادة فعالية الإفصاح المحاسبي الإلكتروني للتقارير المالية'، *الفكر المحاسبي*، مج ١٧ (عدد خاص)، ص ص. ٩٣-١٢٢.
- ١٠- زين، عبدالملك، و الصالح، بلول محمد. (٢٠١٩) 'دور لغة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني "XBRL" في تحسين جودة المعلومات المالية'، *مجلة المحاسبة، التدقيق والمالية*، مج ١، (٢٤)، ص ص. ١-١٣.
- ١١- محمود، وائل حسين محمد. (٢٠١٩) 'دور لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين فعالية حوكمة الشركات: دراسة نظرية وميدانية'، *مجلة الدراسات والبحوث المحاسبية*، (١٤)، ص ص. ٥١٣-٥٧٢.
- ١٢- مسعود، سناء ماهر محمدي. (٢٠٢٠) 'محددات الإفصاح عن تقارير الأعمال المتكاملة وأثره على تكلفة رأس المال: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية'، *مجلة البحوث المحاسبية*، (١٤)، ص ص. ٥٧٤ - ٦٢٢.
- ١٣- وهدان، محمد علي محمد، و عيد، السيد عيد محمد. (٢٠٢٠) 'تقييم تأثير جودة التقارير المتكاملة على قيمة المنشأة: دراسة تطبيقية'، *مجلة الدراسات والبحوث التجارية*، ص ص. ٣٦٣-٣٩٢.
- ١٤- يونس، نجات محمد مرعي. (٢٠١٨) 'أثر الإفصاح عن التقارير المتكاملة على ترشيد قرارات المستثمرين في بورصة الأوراق المالية المصرية: دراسة ميدانية'، *المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة*، (٤٤)، ص ص. ١٥٣-٢٤٢.
- ثانياً: المراجع الأجنبية

- 1- Alsharayri, M. A., and Al-Arabiati, M. A. (2021) 'The Expected Impact of Using Extensible Business Reporting Language on Financial Information Quality in Jordanian Banks', *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 25(5), 1-11.
- 2- Ashoka M L., and Abhishek, N. (2019) 'Role of XBRL in Promoting the Integrated Reporting in Indian Scenario', *Indian Journal of Accounting*, 51(1), Jan-June, 25-33

- 3- Bhuiyan, M., Ullah, H., Biswas, P. K., & Chowdhury, S. P. (2007) 'Corporate Internet reporting practice in developing economies: evidence from Bangladesh', *Cost & Management*, 35(5).
- 4- Blankespoor, E. (2019) 'The impact of information processing costs on firm disclosure choice: Evidence from the XBRL mandate', *Journal of Accounting Research*, 57(4), 919-967.
- 5- La Torre, M., Valentinetti, D., Dumay, J. and Rea, M.A. (2018) 'Improving corporate disclosure through XBRL: An evidence-based taxonomy structure for integrated reporting', *Journal of Intellectual Capital*, Vol. 19 (No. 2), pp. 338-366. <https://doi.org/10.1108/JIC-03-2016-0030>.
- 6- Robertson, F.A. and Samy, M. (2015) 'Factors affecting the diffusion of integrated reporting—a UK FTSE 100 perspective', *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, Vol. 6 (No. 2), pp. 190-223. <https://doi.org/10.1108/SAMPJ-07-2014-0044>
- 7- Zhou, S., Simnett, R., and Green, W. (2017) 'Does integrated reporting matter to the capital market?', *Abacus*, 53(1), 94-132.