

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة



كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير

أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراة علوم في علوم التسيير
تخصص محاسبة وجباية
بعنوان:

نحو إطار مقترح للإفصاح الإلكتروني بمدخل لغة تقارير الأعمال
الموسعة XBRL
دراسة ميدانية للبيئة الجزائرية خلال الفترة 2013-2019

إعداد المترشح: عبد القادر دشاش
لجنة المناقشة مكونة من الأساتذة:

رئيساً.....	عزاوي اعمر، جامعة قاصدي مرباح (ورقلة)	✓ استاذ
مشرفاً.....	صديقي مسعود، جامعة قاصدي مرباح (ورقلة)	✓ استاذ
مناقشاً.....	غريب بولرباح، جامعة قاصدي مرباح (ورقلة)	✓ استاذ
مناقشاً.....	عبد اللاوي مفيد جامعة الوادي	✓ استاذ
مناقشاً.....	دموم زكرياء جامعة الوادي	✓ استاذ محاضر
مناقشاً.....	بن خليفة بلقاسم جامعة الوادي	✓ استاذ محاضر

الموسم الجامعي: 2020/2019.

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة



كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير قسم علوم التسيير

أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في علوم التسيير تخصص محاسبة وجباية

بغنوان:

رئيساً.....	عزاوي اعمر، جامعة قاصدي مرباح (ورقلة)	استاذ ✓
مشرفاً.....	صديقي مسعود، جامعة قاصدي مرباح (ورقلة)	استاذ ✓
مناقشاً.....	غريب بولرباح، جامعة قاصدي مرباح (ورقلة)	استاذ ✓
مناقشاً.....	عبداللاوي مفيد جامعة الوادي	استاذ ✓
مناقشاً.....	دموم زكرياء جامعة الوادي	استاذ محاضر ✓
مناقشاً.....	بن خليفة بلقاسم جامعة الوادي	استاذ محاضر ✓

الموسم الجامعي: 2020/2019.

الإهداء

أشكر الله العلي القدير وأحمده أن وفقني لإتمام هذا العمل

وإلى من قال فيهما الله تعالى : « وقل رب ارحمهما كما ربياني صغيرا ...»

والدي الكريم كم كان ليفرح حين يراني أتم هذا العمل اللهم اغفر له وارحمه

والدتي الكريمة التي غمرتني بحبها ولطفها ودعواتها إلى التي صبرت عليا وأذاقتني من

صبرها اللهم احفظها لي وارعاها وبلغني برها

إلى شريكة حياتي زوجتي الغالية دوما كانت سندا لي في حياتي

إلى ابنتي الغالية رهن التي أنارت حياتي

وإلى ابني وقرّة عيني محمد وائل

إلى روح أخينا الطاهرة محمد حسان بن مالك اللهم اغفر له وارحمه

إلى كل من علمني حرفا وأخص بالذكر معلمي في القرآن الكريم الطالب محمد فروحات

إلى كل فرد من عائلة دشاش وعائلة شيوخات وعائلة بن زاهية وعائلة بوعيشة وعائلة

زعباط كل واحد باسمه ...

إلى كل أصدقائي وزملائي ...

إلى كل أساتذتي في جميع الأطوار ...

أهدي هذا العمل المتواضع

شكر و عرفان

الحمد لله الذي أعانني وأمدني بالقوة والصبر لإتمام هذا العمل المتواضع

ولا يسعني إلا أن اسجد لله حمداً وشكراً على توفيقه لي

وأذكر لأهل الفضل كل جميل وحسن صنيع.

شكر خاص الى أستاذي الفاضل أ.د/ مسعود صديقي على توجيهاته ووقاته طيلة فترات

إنجاز هذا العمل

والشكر موصول للسادة أعضاء لجنة المناقشة على قبولهم تقويم العمل

إلى الأساتذة الأكارم على مساندتهم لي في عملي وأخص بالذكر: سعيد هتهات، الياس بن ساسي ، بختي إبراهيم، بن بلغيث مداني، غريب بولرباح، عزاوي أعر، أحمد بضياف،

كل الشكر لأساتذة جامعة ورقلة على مساعدتهم لي

كل الشكر لأساتذة جامعة 08 ماي 1945 لاهتمامهم بمناقشتي

وأخيراً أشكر كل من ساعدني من قريب أو من بعيد على إنجاز هذا العمل

الملخص

نظرا للعولمة الاقتصادية من جهة وضرورة جلب استثمارات خارجية من جهة أخرى ، انفتحت الجزائر على مختلف بيئات الأعمال، حيث دخلت الجزائر بعض التكتلات الاقتصادية ، مما توجب عليها محاكاة التطور الحاصل في هذه المجالات ، ومن بين هذه التطورات ما تشهده المحاسبة من تسارع كبير في مجال الإفصاح المحاسبي، حيث إن ظهور الإفصاح الإلكتروني وتطوره بوتيرة متسارعة ، فأخر ما توصل إليه ما يعرف بلغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL ، ولمحاكاة هذا التطور طرحت هذه الدراسة إشكالية ما مدى قدرة بيئة الأعمال الجزائرية على تبني الإفصاح الإلكتروني لمدخل لغة تقارير الأعمال الموسعة؟ وللإجابة على الإشكالية تطرقت هذه الدراسة إلى دراسة ميدانية على واقع بيئة الأعمال الجزائرية، حيث تم القيام بعملية مسح لبعض مواقع المؤسسات المدرجة في البورصة وبعض مؤسسات قطاع المحروقات، وإجراء مقابلة مع مؤسستين من القطاع الخدمي ، وكذا توجيه استبيان لمجموعة من الأكاديميين والمهنيين، بغية معرفة قدرة بيئة الأعمال الجزائرية على مواكبة الإفصاح الإلكتروني لمدخل لغة تقارير الأعمال الموسعة، حيث أسفرت نتائج الدراسة عن المستوى الضعيف للإفصاح الإلكتروني ونقص فادح في توفر متطلبات تطبيق هذا الإفصاح ، كما أسفرت الدراسة عن الحاجة الملحة لتطبيق الإفصاح الإلكتروني في بيئة الأعمال الجزائرية، حيث أظهرت الدراسة قدرة الإفصاح الإلكتروني بلغة تقارير الأعمال الموسعة على تحسين جودة الإفصاح المحاسبي.

الكلمات المفتاحية: إفصاح إلكتروني، لغة تقارير أعمال موسعة، جودة إفصاح محاسبي، تقارير مالية، بيئة أعمال جزائرية.

Abstract

In light of the openness of the Algerian economy to various business environments, and this is due to economic globalization and the need to bring in foreign investments, as Algeria entered some economic blocs that had to simulate the development taking place in these areas related to globalization, and among these developments are the rapid acceleration in accounting in the field of Accounting disclosure, where electronic disclosure appeared at an accelerated pace of development until it finally embodied in what is known as the Extensible Business Reporting Language (XBRL), where we wanted to raise a problematic extent of the ability of the Algerian business environment to adopt electronic disclosure at the entrance to the language of reporting business expanded? To answer this problem we conducted a field study on the reality of the Algerian business environment, where we conducted a survey of some sites of listed companies and some hydrocarbon sector institutions, and conducted an

interview with two institutions from the service sector, as well as directed a questionnaire to a group of academics and professionals, in order to know the ability of the Algerian business environment To keep abreast of electronic disclosure at the entrance to the reports reports expanded business, as the results of the study resulted in a weak level of electronic disclosure and a serious shortage in the availability of requirements for the application of this disclosure, and we also found that the need has become urgent to apply electronic disclosure in Algerian businessman Leah, where the study showed the electronic disclosure language estimated the expanded business reports to improve the quality of accounting disclosure.

Key words

Electronic disclosure, Extensible Business Reporting Language, Quality of accounting disclosure, Financial reports, Algerian business environment.

الفهرس

ر.ص	العنصر	
III	الإهداء	
IV	شكر وتقدير	
V	الملخص	
VII	الفهرس	
XIV	قائمة الأشكال	
XVI	قائمة الجداول	
XIX	قائمة المختصرات	
XX	المقدمة	
22	الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة	
24	الإفصاح الإلكتروني	I.
24	ماهية الإفصاح الإلكتروني	1.I
25	مزايا وعيوب الإفصاح المحاسبي الإلكتروني	2.I
25	مزايا الإفصاح الإلكتروني:	2.I
26	عيوب الإفصاح الإلكتروني:	2.2.I
26	الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني	3.I
26	عوامل تكنولوجية:	1.3.I
26	عوامل اقتصادية وسياسية	.2.3I
27	عوامل ثقافية واجتماعية	3.3.I
27	عوامل تقنية ومحاسبية:	4.3.I

27	تطور الإفصاح المحاسبي الإلكتروني .	4.I
27	التطور الزمني للإفصاح الإلكتروني .	1.4.I
29	تطور الإفصاح الإلكتروني عن طريق المقارنة بين عرض التقرير المالي عبر تطور المستندات .	2.4.I
31	تطور الإفصاح الإلكتروني عبر عملية اتخاذ القرار من خلال تطور المستندات لعرض التقرير المالي .	3.4.I
32	المخاطر والتهديدات المرتبطة بطبيعة الإفصاح الإلكتروني .	5.I
33	الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL	II
33	ماهية ونشأة لغة تقارير الأعمال الموسعة:	1.II
34	خصائص ومكونات ومفردات لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL:	2.II
36	الحاجة إلى لغة تقارير الأعمال الموسعة.	3.II
38	التطور التاريخي ونشأة لغة تقارير الأعمال الموسعة .	4.II
39	دور المنظمات المهنية في تنظيم شؤون لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL.	5.II
40	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين .	1.5.II
40	منظمة لغة تقارير الأعمال الموسعة الدولية .	2.5.II
41	مجلس معايير المحاسبة الدولية .	.3.5II
41	جهود المنظمات المهنية في الولايات المتحدة الأمريكية .	4.5.II
43	جهود المنظمات الآسيوية والإفريقية .	5.5.II
45	جهود المنظمات المهنية الأوروبية:	6.5.II
46	أثر لغة تقارير الأعمال الموسعة على جودة الإفصاح المحاسبي .	III
46	دور لغة تقارير الأعمال الموسعة في تحسين كفاءة سوق الأوراق المالية:	1.III

46	تحسين جودة التقارير المالية الإلكترونية:	1.1.III
47	تدعيم خاصية القابلية للمقارنة	2.1.III
47	تحسين مستوى الشفافية:	3.1.III
48	الحد من ظاهرة تماثل المعلومات:	4.1.III
49	تدعيم مبادئ حوكمة المؤسسات:	5.1.III
50	تكامل لغة XBRL مع معايير تقرير المالية والدولية IFRS:	6.1.III
50	دور لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين الخصائص العامة لجودة المعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً.	2.III
50	الملاءمة:	1.2.III
51	الموثوقية	2.2.III
52	الثبات وقابلية المقارنة	3.2.III:
52	القدرة على الفهم (وضوح المعلومات المالية)	4.2.III
53	إسهامات لغة تقارير الأعمال الموسعة في زيادة فعالية الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية .	3.III
54	معوقات التطبيق للغة XBRL والمخاطر المتعلقة بها.	4.III
56	الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة	الفصل الثاني
58	الإفصاح الإلكتروني وأثره على جودة تقارير الإفصاح المحاسبي.	I
58	دراسة مصطفى غانم محمد الأسطل	1.I
59	دراسة سميرة عبد الله محمود علي	2.I
60	دراسة ديما رزق المحاميد	3 .I
61	دراسة محمد عبد العزيز محسن، م.م عابد حسن رشيد، م.م بيان صديق عزيز	4.I

62	دراسة أسماء علي أمين السيد محمد خلف	5 .I
63	دراسة أحمد وجيه الدباغ، إنصاف محمود دلال باشي	6 .I
64	دراسة بكر إبراهيم محمود، م.م نضال عزيز مهدي	7.I
65	دراسة فيصل زماط حسن السليم	8.I
66	دراسة أحمد عبده السيد الصباغ	9.I
67	دراسة نشوى شاكر رجب علي	10.I
68	Edosa Joshua ARONMWAN, Osariemen ASIRIUWA,	11 .I
69	Dr kiew-Heong Yap, Dr Zakiah Saleh and Dr Masoud Abessi	12 .I
70	Saher Aqel	13 .I
71	دور لغة تقارير الأعمال الموسعة في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	II
71	دراسة عصام حمدي مصطفى أمين	1.II
72	دراسة الغنام صابر حسين	2.II
73	دراسة حنان عبدالحميد غريب أحمد	3 .II
74	دراسة محمد فهيم أبو العزم محمد	4.II
75	دراسة غنيم محمود رجب	5.II
77	دراسة عزة مصطفى، سهام محمد علي، ولاء سمير عبد اللطيف غازي	6.II
77	دراسة أسماء طلعت حسنين	7.II
78	دراسة أحمد عادل حسين ثابت	8.II
80	دراسة سليمان حسين عبد الله	9.II
81	دراسة ناظم حسن رشيد	10.II
83	Khadidja Benbouali, Mohammed Amine Berberi	11.II

85	Joseph H.Callaghan, Arline Savage, Vijayan Sugumaran	12.II
85	Azleen Ilias, Erlane K Ghani	13.II
86	محل الدراسة الحالي من الدراسات السابقة	III
86	الأهمية والأهداف	1.III
87	طرح الإشكاليات	2.III
88	وضع الفرضيات	3.III
88	الاتجاه العام لنتائج الدراسات السابقة	4.III
91	الفصل الثالث: طريقة الدراسة وأدواتها	الفصل الثالث
93	منهجية وإجراءات الدراسة الميدانية	I
93	منهجية الدراسة:	1 .I
95	نموذج الدراسة	2 . I
96	مجتمع وعينة الدراسة	3 .I
96	تصميم استمارة ومعالجة الاستبيان	4.I
98	صدق وثبات أداة الدراسة	II
98	صدق المحكمين	1.II
98	ثبات صدق الأداة	2.II
99	الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة	3.II
103	الفصل الرابع: عرض وتحليل نتائج الدراسة ومناقشتها	الفصل الرابع
105	عرض نتائج الدراسة ومناقشتها لإمكانية تطبيق الإفصاح الإلكتروني	I
105	عرض وتحليل الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني	1.I
108	عرض وتحليل دور الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي.	2.I

112	عرض وتحليل متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني و مستوى الإفصاح الإلكتروني في بيئة الأعمال الجزائرية وكذا مدى توفر هذه المتطلبات في البيئة الجزائرية	3.I
112	عرض وتحليل متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني	1.3.I
115	عرض وتحليل مستوى الإفصاح الإلكتروني في بيئة الأعمال الجزائرية ومدى توفر متطلبات تطبيقه في البيئة الجزائرية	2.3.I
116	دراسة حالة لمجموعة من المؤسسات المدرجة في بورصة الجزائر للأوراق المالية، ومجموعة من المؤسسات الجزائرية التابعة لقطاع المحروقات في البيئة الجزائرية، بالمقارنة مع عينة من المؤسسات المدرجة في بورصة دبي للأوراق المالية	1.2.3.I
116	المقارنة بامتلاك موقع إلكتروني.	1.2.3..II
118	المقارنة في الإفصاح عن المعلومات المالية بين البيئتين	2.1.2.3.I
119	المقارنة بين باقي المؤشرات	3.1.2.3.I
122	قياس مستوى كفاءة الإفصاح الإلكتروني ومدى توفر متطلباته بالنسبة لقطاع الخدمات	2.2.3.I
122	قياس مستوى كفاءة الإفصاح الإلكتروني ومدى توفر متطلبات تطبيقه بالنسبة لمؤسسة الوطنية للتأمين SAA	1.2.2.3.I
127	دراسة مستوى كفاءة الإفصاح الإلكتروني ومدى توفر متطلباته بالنسبة لمؤسسة اتصالات الجزائر وحدة ورقلة	2.2.2.3I
132	عرض نتائج الدراسة ومناقشتها للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL .	II
132	عرض وتحليل الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني بلغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في البيئة الجزائرية .	1.II
136	عرض وتحليل مدى مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في البيئة الجزائرية	2.II
144	الاختبارات الإحصائية للمحاور	III

144	الارتباط ما بين المحاور	1.III
146	الاختبارات الإحصائية لمحاور الاستبيان	2.III
146	اختبار وجود فروق دالة إحصائية في إجابات العينة في كل من محاور الدراسة الخمسة بين فئة الأكاديميين والمهنيين	1.2.III
147	اختبار فرضية وجود اختلاف في عناصر الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني بين الأكاديميين والمهنيين	1.1.2.III
149	اختبار فرضية وجود اختلاف بين الأكاديميين والمهنيين حول آرائهم في مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	2.1.2.III
152	اختبار فرضية وجود اختلاف في متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني بين الأكاديميين والمهنيين	3.1.2 III
154	اختبار فرضية وجود اختلاف في حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL بين الأكاديميين والمهنيين	4.1.2.III
156	اختبار فرضية وجود اختلاف في مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي بين الأكاديميين والمهنيين	5.1.2.III
158	تحليل التباين في إجابات العينة على محاور الدراسة باختلاف المستوى الدراسي والمهني	2.2.III
159	اختبار التباين في آراء العينة حول جوانب الإفصاح الإلكتروني باختلاف المستوى المهني للمستجوبين	.1.2.2III
166	اختبار التباين في آراء العينة حول جوانب الإفصاح الإلكتروني باختلاف المستوى التعليمي للمستجوبين	.2.2.2III
172	الخاتمة	
177	المراجع	
185	الملاحق	

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم
35	وصف لخصائص لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL	01-01
95	نموذج الدراسة	01-03
96	عينة الدراسة	02-03
99	تمثيل بياني للعينة حسب الصفة	03-03
100	تمثيل بياني للعينة حسب المستوى الدراسي	04-03
101	تمثيل بياني للعينة حسب المستوى المهني	05-03
116	يبين نسب عدد المؤسسات التي تمتلك موقع إلكتروني	01-04
117	نسب عدد المؤسسات التي تمتلك موقع إلكتروني	02-04
119	عدد المؤسسات التي تفصح عن المعلومات المالية	03-04
123	الهيكل التنظيمي لمصلحة المحاسبة والمالية SAA	04-04
128	الهيكل التنظيمي لمؤسسة اتصالات الجزائر	05-04
149	يبين نتائج اختبار Mann-Whitney لاختبار الفروق في المحور مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي حسب الصفة	06-04
151	يبين نتائج اختبار Mann-Whitney لاختبار الفروق في المحور متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني حسب الصفة	07-04
153	يبين اختبار Mann-Whitney لاختبار الفروق في المحور متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني حسب الصفة	08-04
155	يبين نتائج اختبار Mann-Whitney لاختبار الفروق في حاجة	09-04

	الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL حسب الصفة	
158	يبين نتائج اختبار Mann-Whitney لاختبار الفروق في المحور مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي حسب الصفة	10-04
164	ملخص لنتائج تحليل التباين باستخدام اختبار Kruskal- Wallis بالنسبة لعامل المستوى المهني	11-04
169	ملخص لنتائج تحليل التباين باستخدام اختبار Kruskal- Wallis بالنسبة لعامل المستوى الدراسي	12-04

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم
30	تطور الإفصاح الإلكتروني عن طريق المقارنة بين عرض التقرير المالي عبر تطور المستندات	01-01
31	تطور الإفصاح الإلكتروني عبر عملية اتخاذ القرار من خلال تطور المستندات لعرض التقرير المالي	02-01
54	معوقات التطبيق للغة XBRL والمخاطر المتعلقة بها	03-01
94	القياس الترتيبي	01-03
94	معياري ليكرت الثلاثي	02-03
97	تصميم ومعالجة استمارة الاستبيان	03-03
98	معامل ألفا كرونباخ	04-03
99	توزيع العينة حسب الصفة	05-03
100	توزيع العينة حسب المستوى الدراسي	06-03
102	توزيع العينة حسب المستوى المهني	07-03
106	ملخص لنتائج الاستبيان الخاصة بالحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني	01-04
109	ملخص لنتائج الاستبيان الخاصة بدور الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	02-04
113	ملخص لنتائج الاستبيان الخاصة بمتطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني	03-04
116	يمثل عدد المؤسسات التي تمتلك موقع إلكتروني	04-04
117	يمثل عدد المؤسسات التي تمتلك موقع إلكتروني	05-04
118	عدد المؤسسات التي تفصح عن المعلومات المالية في البيئة الجزائرية	06-04
118	يبين عدد المؤسسات التي تفصح عن معلومات مالية في بورصة دبي	07-04

120	المؤشرات المعتمدة لتحليل دراسة حالة	08-04
124	مستوى الإفصاح الإلكتروني لبيانات الموقع	09-04
125	الإفصاح الإلكتروني لبيانات مجلس الإدارة	10-04
126	مستوى توفر المؤسسة على متطلبات الإفصاح الإلكتروني	11-04
129	مستوى الإفصاح الإلكتروني لبيانات الموقع	12-04
130	الجدول رقم (04-13): الإفصاح الإلكتروني لبيانات مجلس الإدارة ص125	13-04
131	مستوى توفر المؤسسة على متطلبات الإفصاح الإلكتروني	14-04
133	ملخص لنتائج الاستبيان الخاصة بمدى حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL	15-04
137	ملخص لنتائج الاستبيان الخاصة بمدى مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	16-04
140	ملخص لنتائج الاستبيان الخاصة بمدى مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	17-04
144	الارتباط ما بين المحاور	18-04
148	مقارنة بين مستويات الموافقة حول الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني بين الأكاديميين والمهنيين	19-04
148	اختبار التوزيع الطبيعي لإجابات محور الحاجة إلى الإفصاح في كل من عينتي الأكاديميين والمهنيين	20-04
150	يبين نتائج اختبار Mann-Whitney لاختبار الفروق في المحور الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني حسب الصفة	21-04
151	اختبار التوزيع الطبيعي لإجابات محور مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في كل من عينتي الأكاديميين والمهنيين إفصاح المحاسبي بين الأكاديميين والمهنيين	22-04
152	مقارنة بين مستويات الموافقة حول متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني	23-04

	بين الأكاديميين والمهنيين	
153	اختبار التوزيع الطبيعي لإجابات محور متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني في كل من عيني الأكاديميين والمهنيين	24-04
154	مقارنة بين مستويات الموافقة حول حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL بين الأكاديميين والمهنيين	25-04
155	اختبار التوزيع الطبيعي لإجابات محور حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في كل من عيني الأكاديميين والمهنيين	26-04
156	مقارنة بين الآراء حول مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي بين الأكاديميين والمهنيين	27-04
157	اختبار التوزيع الطبيعي لإجابات محور مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في كل من عيني الأكاديميين والمهنيين	28-04
161	نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الدراسة في كل من المستويات المهنية	29-04
162	ملخص لنتائج تحليل التباين في إجابات المحاور الثلاث بالنسبة لعامل المستوى المهني	30-04
166	نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الدراسة في كل من المستويات التعليمية للمستجوبين	31-04
167	ملخص لنتائج تحليل التباين في إجابات المحورين بالنسبة لعامل المستوى التعليمي	32-04

قائمة المختصرات

الرمز	الشرح
XBRL	لغة تقارير الأعمال الموسعة
IFRS	معايير تقارير المالية الدولية
WEB	صفحة الإنترنت
HTML	لغة ترميز النص المترابط
XFRML	" Extensible Financial Reporting Modeling Language
XII"XBRL	منظمة لغة تقارير الأعمال الموسعة الدولية " International
CSRC	The China Securities Regulatory Commission
SPSS	Statistique Package for Social Science
HYBER LINKS	الروابط التفاعلية
ISO	المنظمة العالمية للمقاييس
SGML	اللغة الترميزية
XML	اللغة الترميزية الموسعة
AICPA	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين
TAG	العلامة أو الوصف

مقدمتہ

طرح الإشكالية:

يشهد العالم تحولات كبيرة وهائلة ومتسارعة في شتى المجالات ، بسبب العولمة وتوجهه نحو التوحيد الدولي ، لتقريب التفاعل بين بيئات الأعمال المختلفة من أجل ذلك تبرز الحاجة إلى ضرورة تفعيل دور الإفصاح عن المعلومة المالية ، لتسهم بصورة أكثر فعالية في توحيد الممارسات المحاسبية في مختلف هذه البيئات، وفي هذا الإطار ظهر ما يعرف بالإفصاح الإلكتروني ، حيث قامت هيئة معايير المحاسبة الدولية بمبادرة ثنائية -IFRS XBRL التي نجم عنها إدخال التكنولوجيا الرقمية على المعايير الدولية للتقارير المالية، حيث تم الشروع في إعادة جدولة طريقة عمل الهيئة بمساهمة الأطراف المهتمة ، وهذا الأمر يعتبر نقطة انعطاف في مستقبل الهيئة وتطور الفكر المحاسبي، حيث أصبح الإفصاح الإلكتروني من أهم أولويات المؤسسات ، وصارت الإنترنت مصدرا رئيسا للمعلومات المحاسبية والمالية ، ولتحقيق ذلك قامت هيئة المعايير المحاسبية الدولية بعقد مبادرة ثنائية IFRS-XBRL ، والتي نجم عنها إدخال التكنولوجيا الرقمية على المعايير ونشأ ما يعرف بلغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL وذلك من أجل تحسين الإفصاح الإلكتروني.

ولمواكبة التطورات الأخيرة قامت الجزائر بتطبيق بعض المعايير المحاسبية الدولية من خلال إصدار القانون 07-11 بالإضافة إلى اللوائح التنظيمية والمراسيم التي أصبحت تعرف بالنظام المحاسبي المالي، وقد أولى هذا النظام أهمية كبيرة لمستخدمي المعلومات المالية ، ويتضح ذلك جليا من خلال كمية المعلومات المفصوح عنها في القوائم المالية وملحقاتها وهذا للتوافق مع التغيرات الدولية في مجال الإفصاح عن المعلومات المحاسبية والمالية ، ولمواكبة هذه التغيرات ظهرت الحاجة إلى ضرورة وجود إفصاح إلكتروني.

وفي ظل ما سبق ذكره تتبلور معالم الإشكالية الأساسية لهذا البحث ، والتي يمكن صياغتها على النحو التالي:

مامدى إمكانية تبني إفصاح مالي إلكتروني في (بيئة الأعمال الجزائرية) المؤسسات الجزائرية بمدخل لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL؟ وما أثر هذه اللغة على تحقيق جودة الإفصاح المحاسبي؟

وعليه يمكن استخلاص جملة من الإشكاليات الفرعية:

- مامدى الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني في البيئة الجزائرية ؟
- ما مدى مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في بيئة الأعمال الجزائرية؟
- إلى أي مدى تتماشى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية مع الإفصاح الإلكتروني ؟

- ماهي متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني ومدى توفرها في البيئة الجزائرية؟
- مامدى حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة التقارير الأعمال الموسعة XBRL في البيئة الجزائرية؟
- ما مدى مساهمتها في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في بيئة الأعمال الجزائرية؟

2- الفرضيات:

- تعتبر الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني ملحة في ظل تطور بيئة الأعمال الجزائرية.
- يساهم الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في بيئة الأعمال الجزائرية.
- يعتبر مستوى الإفصاح الإلكتروني لدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ضعيف .
- يتطلب الإفصاح الإلكتروني توفير العديد من الإمكانيات المادية والبشرية لنظام المعلومات المحاسبي وتوفرها ضعيف في البيئة الجزائرية.
- تعتبر الحاجة ملحة إلى الإفصاح الإلكتروني بلغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في بيئة الأعمال الجزائرية.
- تساهم لغة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في بيئة الأعمال الجزائرية.

3- دوافع اختيار الموضوع:

- تبرز مبررات اختيار الموضوع من خلال عدة اعتبارات أهمها:
- أهمية الإفصاح الإلكتروني لمستخدمي المعلومات المالية من أجل اتخاذ قراراتهم، وبالتالي ضرورة أن يكون الإفصاح ذا جودة عالية.
- تزايد الاهتمام بموضوع الإفصاح الإلكتروني ولغة الأعمال الموسعة.
- التطور الهائل لتكنولوجيا المعلومات والاستخدام اللازم للشبكة العنكبوتية خاصة في مجال المحاسبة.
- إدراك الباحث لأهمية الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL.

- عدم تطرق الكتاب والباحثين إلى المحاور الذي تتناول الإفصاح الإلكتروني ولغة الأعمال الموسعة في البيئة الجزائرية، وعليه نسعى في هذا البحث إلى المساهمة في زيادة تفهم هذا الموضوع بشكل أكثر.

4- أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مدى استخدام شبكة الإنترنت في عملية الإفصاح عن المعلومات المالية للمؤسسات الجزائرية ، وفي ظل تقنية حديثة تمكن المستثمر من الحصول على كم هائل من المعلومات في ثواني محدودة بوسائط متعددة منها المرئية و المسموعة و المقروءة في أي مكان مع احتمالية صعوبة أو سهولة الوصول لمحتوى المعلومات الملائمة ، وللوقوف على دور المنظمات و الهيئات المهنية ومصممي نظم المعلومات المحاسبية ، بضرورة العمل على تحسين و تعزيز جودة التقارير المالية و الإفصاح على شبكة الإنترنت ، ومحاولة تقديم وتبسيط المعرفة العلمية اللازمة لتطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL ، وكذا تحليل وتقديم مدى مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تطوير الإفصاح الإلكتروني للمعلومات المحاسبية والمالية ، ومحاولة اقتراح إطار التصنيف الجزائري للمعلومات المالية المحاسبية.

5- أهمية البحث:

تستقي هذه الورقة البحثية أهميتها كونها تركز على مدة الاستفادة من التكنولوجيا الحديثة واستخدامها من قبل المؤسسات ، لنشر تقاريرها وبياناتها على الأنترنت إذ إن التطور السريع في مجال الأنترنت مع الاعتماد عليه ، يعد مصدرا للمعلومات يتيح لمستخدمي المعلومات والتقارير المالية المعلومة التي يحتاجونها في الوقت المناسب ، وفي أي مكان يتواجدون فيه بأقل التكاليف.

كما تنبع أهمية الدراسة من كونها قد تمثل إضافة للدراسات المحاسبية السابقة في هذا المجال.

وتتبين أيضا من جانبين :

الجانب العلمي حيث يوفر البحث المعرفة الفنية والجوانب العلمية التي تحيط بلغة XBRL وما يتعلق بها من تصنيف أو تصنيفات رسمية للارتقاء بالنشر الإلكتروني للمعلومات المحاسبية .

الجانب العملي حيث يهتم البحث بتعريف المحاسبين بالخطوات التطبيقية لهذه اللغة والكشف عن العلاقات والمزايا والآليات المرتبطة بالممارسات الناجحة للتجارب الإقليمية والدولية

كما تأتي أهمية الدراسة تبعا لأهمية التقارير المالية ، والإفصاح كمنتج رئيسي لنظم المعلومات المحاسبية ، وأحد المدخلات المؤثرة في اتخاذ القرارات التي يجب تطبيقها بما يتلاءم مع التطور المستمر الجاري في تكنولوجيا المعلومات و الاتصالات .

كما أنّ تقنية العصر شبكة الأنترنت و ما تحتويه من سمات و اتجاهات تعتبر تحديا جديدا للمحاسبة و المحاسبين و المراجعين، تحديا يحتاج إلى نوعية معينة من المعلومات وقوالب و نماذج ، و أنماط جديدة تلائم التعدد في قنوات التوزيع و التشارك و التفاعلية بوسائط متعددة ، والعرض الملائم لمحتوى أجهزة متطورة ، و مراسلة للنصوص و الصور والمحادثات.

6 المنهج المستخدم:

اتبعت هذه الدراسة المنهج الوصفي الناتج عن أسلوب تحليل المحتوى من خلال البحث على مواقع المؤسسات ، والتحليل الكمي لها وكذلك التحليل المقارن لمحتوى الدراسات والأبحاث السابقة التي تناولت التقارير المالية ، و الإفصاح على الأنترنت خلال عدة سنوات للتقارير المالية و الإفصاح على الأنترنت.

تناول التحليل العناصر التالية:

1. المتغيرات التفسيرية لتباين كمية و نوعية المعلومات المالية و الإفصاح بالأنترنت
2. مؤشر قياس جودة المعلومات على الأنترنت .
3. احتياجات المستثمر للتقارير المالية و الإفصاح على الأنترنت و آثارها .
4. النظريات التفسيرية للدوافع نحو استخدام الأنترنت في نشر التقارير المالية و الإفصاح .
5. المتغيرات التفسيرية للتباين في كمية المعلومات المالية و الإفصاح على الأنترنت .
6. قياس أثر الإفصاح الإلكتروني على جودة المعلومات المالية و الإفصاح .
7. الممارسات المتوقعة من المستثمر من خلال التقارير المالية و الإفصاح على الأنترنت ودور الشركة والطرف الثالث (المؤسسات المعلوماتية، السماسرة، أمناء الاستثمار)
8. مسؤوليات كل من صانعي المعايير و مصمم نظم المعلومات المحاسبية .

7- صعوبات الدراسة:

تكمن صعوبة هاته الدراسة في قلة المراجع وهذا راجع لحدثة الموضوع كما ان البيئة الجزائرية حديثة عهد بالافصح الالكتروني حيث واجهتنا بعض الصعوبات خاصة في الجانب التطبيقي للحصول على بعض المعلومات المتعلقة بالسوق المالي ومعطيات بعض المؤسسات.

8- هيكل الدراسة:

تناولت هاته الدراسة في الفصل الاول الادبيات النظرية للافصح الالكتروني ولغة التقارير الاعمال الموسعة من مزايا وعيوب وكذلك التطور التاريخي لهما ومدى الحاجة اليهما، وكذا جهود بعض المنظمات الدولية والمحلية في تطويرهما، ام في الفصل الثاني تناولت الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع من حيث تأثير الافصح الالكتروني على جودة الافصح المحاسبي وكذا دور لغة تقارير الاعمال الموسعة في تحسين جودة الافصح المحاسبي، فيما يخص الفصل الثالث تم التطرق الى طريقة وادوات الدراسة من مجتمع وعينة الدراسة وثبات صدق الاداة المستخدمة، اما الفصل الرابع والاخير تم عرض نتائج الدراسة ومناقشتها لامكانية تطبيق الافصح الالكتروني.

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

التطور الحاصل في شتى مناحي الحياة خاصة في المجال الاقتصادي من ظهور تكتلات دولية وإقليمية، أرسى ما يعرف بمفهوم العولمة، الذي مس جميع قطاعات الحياة خاصة بيئة المال والأعمال، حيث أصبحت التعاملات فيما بين هذه البيئات متزايدة ومتسارعة وشبه يومية، ومع التطور الذي نشهده في مجال الإعلام والاتصال الذي انعكس بشكل كبير على المعاملات الاقتصادية ، مما جعل الأنظمة المحاسبية هي الأخرى تشهد تطورا كبيرا فيما يخص إعداد ونشر التقارير المالية بالاستفادة من تكنولوجيا الاتصال والمعلومات، حيث تجلى ذلك في مجال الإفصاح المحاسبي : عن طريق ظهور الإفصاح الإلكتروني الذي أثر بشكل كبير على المعاملات بين مختلف بيئات الأعمال، ما اضطر المؤسسات للجوء إلى الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية ، بغية تقريب المسافات بينها ، فإنا ترى ما هو الإفصاح الإلكتروني وما ميزات هذا الإفصاح؟ وهل الإفصاح المحاسبي بحاجة إلى هذا النوع من الإفصاح؟ وهل تطور هذا النوع من الإفصاح؟ وماهي المخاطر والعوائق الناجمة عن تطبيق هذا النوع من الإفصاح؟ وما تأثير ظهور لغة تقارير الأعمال الموسعة على هذا الإفصاح الإلكتروني؟ وهل حسنت من جودة الإفصاح المحاسبي؟ كل هذه التساؤلات سوف نجيب عنها في هذا الفصل من خلال التطرق لأدبيات النظرية للإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة، كما سنقوم بمسح لمجموعة من الدراسات السابقة التي تناولت هذه المواضيع بغية معرفة أهم النتائج المتوصل إليها عن طريق البحوث العلمية في هذا المجال.

I: الإفصاح الإلكتروني

سوف نتناول في هذا المبحث ماهية الإفصاح الإلكتروني، والمزايا والعيوب المرتبطة بهذا النوع من الإفصاح، وكذا الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني وتطوره والمخاطر والتهديدات المرتبطة به.

1.I: ماهية الإفصاح الإلكتروني:

لقد تعددت تعريفات الإفصاح الإلكتروني، وسنحاول فيما يلي ذكر بعضها منها:

بحيث عرّف على أنه: "توزيع المعلومات المحاسبية ومعلومات الأداء للشركات باستخدام تقنيات الإنترنت للشبكة العنكبوتية العالمية".¹

ويشير ناظم حسن رشيد إلى أنّ: "الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية قيام الشركة بإنشاء موقع إلكتروني أو أكثر على شبكة الإنترنت لنشر التقارير المالية وغيرها من المعلومات التي ترى المؤسسة بأنها تغطي قطاعات واسعة من مستخدمي الشبكة، ويعد نشر إلكتروني للبيانات المحاسبية، قيام الشركة بنشر مجموعة كاملة من القوائم المالية السنوية أو تقارير مالية دورية أو ربط هذه القوائم بموقع رسمي".²

ويعرف أيضا على أنه: "استخدام المؤسسة لموقعها على شبكة الإنترنت في عرض المعلومات المالية لها خلال الفترات المناسبة التي قد تكون شهرية أو ربع سنوية أو سنوية إضافة إلى كل ما يستجد في وقته المناسب، دون الالتزام بهذه المدد، على أن تشمل هذه المعلومات التفاصيل الجزئية والكلية للقوائم المالية، وتقرير مجلس الإدارة وتقرير مراجع الحسابات، وكذا الأخبار اليومية التي لها تأثير على الوضع المالي للمؤسسة على أن تكون هذه المعلومات دقيقة وصادقة".³

كما عرّف أيضا بأنه وسيلة من وسائل الإفصاح المحاسبي الذي تقوم فيه المؤسسة اختياريًا باستخدام الشبكة العنكبوتية الإنترنت في نشر كل أو بعض المعلومات المالية وغير المالية المتعلقة بها لتوصيل نتائج الأعمال التي قامت بها لمستخدمي التقارير المالية بطريقة سريعة وبعرض مميز.⁴

في ظل اقتصاد المعرفة توجهت الكثير من المؤسسات في بيئة الأعمال إلى نشر تقاريرها المالية وغير المالية على شبكة الإنترنت حيث تعد المؤسسة تفصح إلكترونيًا، إذا نشرت مجموعة كاملة من القوائم المالية لنهاية الدورة المالية بما فيها التفسيرات والإيضاحات المتممة والهوامش كما تنشر تقارير مالية دورية كتقرير مراقبي الحسابات وتقرير مجلس الإدارة، استخدام الروابط التفاعلية (Hyper links) في موقعها الإلكتروني تعمل على ربط

¹ دراسة أسماء علي أمين السيد محمد خلف¹ "العوامل المؤثرة على مستوى جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية" بحث مقدم للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة كلية التجارة جامعة الزقازيق. 2015. ص19.

² ناظم حسن رشيد "دور مراقب الحسابات في إضفاء الثقة بالبيانات المحاسبية المنشورة على الإنترنت في بيئة التجارة الإلكترونية" مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 07، العدد 23، 2011، ص178.

³ دراسة أسماء علي أمين السيد محمد خلف³ "العوامل المؤثرة على مستوى جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية" بحث مقدم للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة كلية التجارة جامعة الزقازيق. 2015. ص19.

⁴ دراسة أسماء علي أمين السيد محمد خلف⁴ "العوامل المؤثرة على مستوى جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية" بحث مقدم للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة كلية التجارة جامعة الزقازيق. 2015. ص20.

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

تقاريرها المالية بموقعها الإلكتروني لمعلومات ذات أهمية خاصة بالمؤسسة وكذلك ربط هذه التقارير المالية وغير المالية بموقع سوق الأوراق المالية.¹

ومن خلال التعريفات السابقة يمكن القول أن الإفصاح الإلكتروني هو عملية نشر التقارير المالية وغير المالية عبر شبكة الإنترنت، بغية وصول هذه التقارير إلى أكبر قدر ممكن من مستخدمي هذه التقارير على أن تكون ذات موثوقية عالية وكذلك مواكبة التطورات الحاصلة في مجال التكنولوجيا والاقتصاد.

2.I مزايا وعيوب الإفصاح المحاسبي الإلكتروني:

1.2.I : مزايا الإفصاح الإلكتروني:

- 1- إن استخدام الإفصاح الإلكتروني يتيح للمؤسسة الإفصاح الكامل عن جميع التقارير المالية وغير المالية بخلاف الإفصاح التقليدي نظرا لارتفاع تكلفة نشر جميع البيانات.
- 2- إن تعامل الملاك والدائنين مع المؤسسة عبر الإنترنت سيكون كبيرا مما يفرض تغيير طبيعة الإفصاح، وذلك للإفصاح عن التقارير المالية بصفة دورية ودائمة، كما يقدم تحليلات مالية متاحة ومفصلة يمكن استخدامها في أي وقت مع إظهار المعلومات الجديدة لمستخدمي الموقع الإلكتروني للمؤسسة فور دخولهم له.
- 3- إن ما يتيح الإفصاح الإلكتروني من نشر كميات كبيرة من البيانات يترك فرصة أمام المؤسسة من أجل الإفصاح عن المعلومات الإضافية مع ترك الحرية للمستخدم للحصول على الكم الذي يريده من المعلومات.
- 4- كذلك من مميزاته ما يعرف الروابط التفاعلية (Hyper links) حيث تقوم بتزويد المستخدم بمعلومات إضافية غير موجودة في النص لكنها مهمة للتفسير، كما يتيح هذا النوع من الإفصاح سهولة مراجعة وتعديل البيانات المنشورة.
- 5- يخفض من تكلفة نشر التقارير المالية وغير المالية من خلال تفادي الطبع والنقل للتقارير بشكل مادي ومن جانب آخر يسهل على المستخدمين الحصول على المعلومات اللازمة دون اللجوء للحصول على التقارير بشكل مادي.
- 6- يسهل عملية الاتصال بين معدي التقارير المالية و مستخدميها يؤدي إلى اختصار الوقت والجهد في الحصول على التقارير المالية وغير المالية.
- 7- يمكن الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية بعدة أشكال و عدة وسائط كالصوتيات والمرئيات لتسهيل وتبسيط فهم هذه التقارير.

¹ علاء علي احمد حسين "دور لغة تقارير الاعمال القابلة للامتداد (XBRL) في زيادة فعالية الإفصاح المحاسبي الإلكتروني للتقارير المالية" الفكر المحاسبي مصر، العدد مج 17، ص 97-98.

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

2.2.I - عيوب الإفصاح الإلكتروني:

- نقص مصداقية المعلومات المنشورة إلكترونياً بسبب عدم وجود مصادقة مراجعة الحسابات على كل المعلومات المنشورة.
- صعوبة أرشفة بعض المعلومات المنشورة إلكترونياً بسبب الصعوبة في تحميلها أو عدم قابليتها للأرشفة يؤثر على عملية اتخاذ القرارات لمستخدمي هذه التقارير.
- بعض المواقع الإلكترونية تتسم بالتعقيد مما يؤدي إلى صعوبة الوصول إلى المعلومات المالية وغير المالية المهمة.
- عدم وجود إطار معين موحد لنشر التقارير المالية وغير المالية من طرف المؤسسات يؤثر على فهم وقابلية المقارنة بالنسبة لمستخدمي هذه التقارير.¹

3.I- الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني: هناك عدة عوامل أدت إلى ظهور الإفصاح الإلكتروني

ظهور شبكة الانترنت جاء نتيجة التطور المستمر في مجال المعلوماتية والاتصالات، كما أن توسعها بشكل كبير في شتى أنحاء العالم جعل منها وسيلة ضرورية للقيام بالمعاملات المختلفة إلكترونياً، ومع ازدياد الطلب على هذه الشبكة من طرف مستخدمي هذه المعاملات عبر بيئات الأعمال الدولية جعلها تغزو جميع مناحي الحياة.

1.3.I-عوامل تكنولوجية: إنَّ الثورة الهائلة في عالم الاتصالات من خلال ما تتيحه شبكة الإنترنت أدى إلى إلغاء الحدود المكانية حيث أصبح العالم قرية واحدة وأصبح تدفق المعلومات من قارة إلى قارة يحدث في دقائق معدودة من هنا إلزاماً كذلك تدفق المعلومات المحاسبية عبر بيئات الأعمال مما اضطر المؤسسات إلى نشر تقاريرها إلكترونياً عبر مواقعها.²

2.3.I-عوامل اقتصادية وسياسية: إنَّ ظهور التجارة الدولية غير الخريطة الاقتصادية والسياسية للعالم حيث إنَّ إبرام الاتفاقيات إلزام هذه الدول على حرية دخول رؤوس الأموال والسلعة من دولة إلى أخرى ما أدت إلى إنشاء أسواق مالية لمواكبة التطورات التي مست

¹ انظر الى:

- سلوى احمد الغرابوي "تقييم دور الافصاح الالكتروني للقوائم المالية في المؤسسات المساهمة المصرية" رسالة لنيل

شهادة الماجستير، جامعة قناة السويس مصر 2007، ص66.

-دراسة احمد عبده السيد الصباغ" وقتية الإفصاح عن طريق الانترنت واثرا على منفعة المعلومة المحاسبية" رسالة لنيل

شهادة الماجستير في المحاسبة، جامعة الاسكندرية مصر، 2009، ص02.

- غزاي سبيل المطيري "العوامل المؤثرة في مستوى الإفصاح عن المعلومات المالية على الانترنت في القوائم المالية

الصادرة عن المؤسسات المساهمة العامة الكويتية" رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الاوسط،

2012، ص 20.

² دراسة احمد عبده السيد الصباغ" وقتية الإفصاح عن طريق الانترنت واثرا على منفعة المعلومة المحاسبية" رسالة لنيل شهادة

الماجستير في المحاسبة، جامعة الاسكندرية مصر، 2009، ص19

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

التجارة الدولية حيث أصبح أمرا ملحا تدفق المعلومات بين هذه الدول والأسواق، وظهر ما يعرف بالتجارة الإلكترونية مما اضطر المؤسسات إلى الإفصاح إلكترونيا عن تقاريرها المالية عبر مواقعها.

3.3.I-عوامل ثقافية واجتماعية: إنّ التقارب الذي حصل بين الشعوب نتيجة لتحسين وتسريع وسائل النقل وكذلك تحسين وسائل الاتصال أدى إلى ظهور التسويق العالمي لمنتجات المؤسسات وكذلك سهولة الحركة بين هذه الدول أدى إلى سهولة حركة اليد العاملة مما جعل الحاجة ملحة للحصول على معلومات حول المنتجات العالمية من طرف الزبائن وكذلك الحصول على معلومات بيئات الأعمال من أجل البحث عن فرص العمل، كل هذه العوامل أدت إلى ضرورة نشر المؤسسات تقاريرها المالية عبر مواقعها الإلكترونية وجعله أمرا إلزاميا.

4.3.I-عوامل تقنية ومحاسبية: إنّ التطور في مجال المعلوماتية مس كل القطاعات الحيوية للإنسان بما في ذلك الجوانب التقنية للمهن، حيث إنّ مهنة المحاسبة وكغيرها من المهن تأثرت بهذا التطور، حيث أصبح لزاما على النظام المعلوماتي المحاسبي الاستعانة بهذه التقنيات الحديثة لمعالجة البيانات ، حيث تعالج كما كبيرا من البيانات في وقت وجيز ، كما أنّ السرعة الفائقة في أداء العمليات الحسابية والمنطقية بدقة متناهية وإجراء العديد من الاختبارات الرقابية المبرمجة مسبقا ، والقدرة على تخزين كم هائل من البيانات بصور مختلفة كل ذلك أدى إلى الاستعانة بالحاسب الآلي من طرف نظام المعلومات المحاسبي مما أدى ظهور المحاسبة الإلكترونية، ومع الكم الهائل الذي تنتجه هذه المحاسبة بالإضافة إلى الأشكال المختلفة لمخرجات هذه المحاسبة (WORD, EXLS, PDF) ، وبالتالي لم يعد باستطاعة الإفصاح التقليدي عرض كل مخرجات المحاسبة الإلكترونية مما أصبح لزاما الإفصاح عنها إلكترونيا.

4.Iتطور الإفصاح المحاسبي الإلكتروني:

مر الإفصاح الإلكتروني بعدة مراحل ، حيث إنّ ظهور كل مرحلة بتقنياتها في الإفصاح لم يجعلها تلغي تقنيات المراحل التي قبلها بل جعلها تستفيد من تلك التقنيات.

1.4.I التطور الزمني للإفصاح الإلكتروني:

المرحلة الأولى: حيث كانت أول مراحل النشر الإلكتروني هو استخدام أقراص الليزر المدمجة ((Compact Disks (CD) إلا أن الانتقال المادي لهذا القرص يكون عبر البريد حيث تعد هذه الوسيلة وسيلة نقل وليست وسيلة عرض¹.

¹ دراسة احمد عبده السيد الصباغ" وقتية الإفصاح عن طريق الانترنت واثرها على منفعة المعلومة المحاسبية" رسالة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، جامعة الاسكندرية مصر، 2009، ص19.

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

المرحلة الثانية: حيث بدأ تداول التقارير المالية عبر الويب¹ (WEB) في شكل (WORD)، حيث تعد وسيلة لنقل وعرض التقارير المالية وغير المالية لكنها مع أعباء التحميل أو عدم القدرة على استخدامها مثل ملف (PDF) وكذلك عدم القدرة على استخدام الروابط التفاعلية (Hyper links) بدل التحميل قد خفض من كمية المعلومات المتدفقة للمستخدمين.

المرحلة الثالثة: ظهرت لغة ترميز النص المترابط (HTML)، حيث عدت وسيلة نقل وعرض كما تتيح استخدام الروابط التفاعلية (Hyper links)، وتزيد من قدرة الربط بين المعلومات والصفحات و المواقع المختلفة على الويب وزيادة كمية المعلومات والنتائج التي يتحصل عليها المستخدم، إلا أن توفير ذلك الكم الكبير من المعلومات أدى بالمستخدم إلى نقص القدرة على التعامل معها من خلال القراءة والفهم والتحليل وتذكر المعلومات الفائتة، كما أنّ هذه اللغة HTML لم تكن قادرة على توفير خدمة تخزين وطباعة صفحات الإنترنت لأنّ الصفحة قد تتكون من وثائق مركبة، كما يصعب تحويل المستند الأصلي إلى مستند مكتوب ومصمم بلغة HTML حيث لا تتوفر معلومات عن المعالم الأساسية لهذه التقارير وكيفية إعدادها.²

المرحلة الرابعة: في عام 1986 أسست المنظمة العالمية للمقاييس ISO اللغة الترميزية SGML واعتبرتها معياراً يهدف إلى تعريف بنية مستندات التطبيقات المستعملة في تشكيل مستندات HTML و XML، حيث تتميز³ هذه اللغة بأنها تمكن مقدم المعلومات من تنظيم المعلومات بأسلوب مفهوم لكل من الإنسان والحاسب بحيث تضمن الوصول السهل للمعلومة وإعادة استخدامها بدون تكرار كما يمكن اكتشاف المعلومة التي لم يتم إدخالها، حيث تمكن هذه اللغة من إنزال البيانات مباشرة إلى برامج المعالجة كما يمكن تخزينها في قاعدة البيانات وتبادلها مع المستخدمين عبر الإنترنت و يمكن ترجمتها إلى العديد من لغات البرمجة كما تعتبر مستقلة عن أي نظام تشغيل فهي تسمح بتبادل كم هائل من المعلومات لا حدود له، وتسمح باستخدام الروابط التفاعلية (Hyper links) مع المعلومات الأخرى على نفس الموقع او على مواقع أخرى.⁴

المرحلة الخامسة: ظهرت لغة تقارير الأعمال الموسعة حيث ظهرت لغة XBRL إلى أفريل عام 1998 عندما قام Hoffman Charles بتقديمها للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) كنسخة مطورة من XML حيث تمثل طريقة جديدة لتقديم بيانات تقارير الأعمال

¹ دراسة احمد عبده السيد الصباغ " وقتية الإفصاح عن طريق الانترنت واثرها على منفعة المعلومة المحاسبية" رسالة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، جامعة الاسكندرية مصر، 2009، ص19.

² دراسة احمد عبده السيد الصباغ " وقتية الإفصاح عن طريق الانترنت واثرها على منفعة المعلومة المحاسبية" رسالة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، جامعة الاسكندرية مصر، 2009، ص20.

³ دراسة نشوى شاکر رجب علي رجب " تحليل وتقييم مدى فعالية الإفصاح المحاسبي عبر الانترنت" اطروحة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة، جامعة الإسكندرية، مصر، 2005، ص12.

⁴ سامر مظهر قنطججي، "لغة الإفصاح المالي والمحاسبي" دار ابي الفداء العالمية للنشر والتوزيع، سوريا، 2012، ص64.

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

وتعتمد على وسائل وأدوات تحويل وربط النصوص وتتميز بأنها لغة مفتوحة بحيث تستخدم أي برنامج من البرامج الأخرى، كما تفصح بشتى أنواع الإفصاح سواء كانت معلومات مضخة عن طريق المؤسسة أو جهات أخرى. كما تتميز¹ بتوفير الوقت وذلك لأنها تتعامل مع شتى أنواع المستندات، كما تكون جاهزة للتحليل من دون إعادة ترتيب، كما يسهل مقارنة مخرجاتها بسبب التميز الموحد لكل المفردات، تمكن من الحصول على المعلومات بشكل سريع يمكن المستخدمين من استعمالها في الوقت اللازم، كما يمكن ضخ معلومات إضافية عن طريقها.²

في المراحل السابقة لاحظنا أنه هناك في الأغلب ثلاثة مستندات لعرض التقارير المالية هي (PDF، HTML، XBRL) حيث يمكن ملاحظة التطور التاريخي للإفصاح الإلكتروني من خلال المقارنة بينها والمقارنة في عملية اتخاذ القرار من خلال تلك الصيغ ونضع بين أيديكم الجدولين الآتيين لتوضيح العملية :

2.4.I تطور الإفصاح الإلكتروني عن طريق المقارنة بين عرض التقرير المالي عبر تطور المستندات³:

من خلال الجدول الآتي نستنتج أن لغة XBRL مقارنة مع ملفات PDF وصفحات HTML تتيح إمكانية البحث عن المعلومات وإيضاحاتها واستخدام الروابط التفاعلية (Hyper links) التي ترتبط بكل عنصر من عناصر التقرير المالي مع إعطاء تفسيرات لكل عنصر على عكس صفحات HTML، التي تتعامل معها على أنها مجموعة من النصوص ليست ذات معنى أو ملفات PDF التي تعتبر صورة من التقرير التقليدي حيث تتم المقارنة من خلال العناصر الآتية:

- طريقة إنشاء صفحات الأنترنت.
- طريقة التوصيل البيانات.
- التنسيق فيما بين البيانات.
- كفاءة البحث في البيانات.
- وصلة لصفحات الويب الأخرى.
- القدرة على معالجة المعلومات.

¹ دراسة نشوى شاکر رجب علي رجب "تحليل وتقييم مدى فعالية الإفصاح المحاسبي عبر الأنترنت" اطروحة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة، جامعة الإسكندرية، مصر، 2005. ص 110.

² أسماء طلعت محمد حسنين، دراسة أثر لغة XBRL وصدور الأطار الفكري المشترك في تحسين جودة التقارير المالية الإلكترونية، مجلة المحاسبة المصرية كلية التجارة جامعة القاهرة 2013، العدد السادس، ص 337.

³ Ghani, E, K, Laswad, F Tooley S 2011 Functional fixation Experimental evidence on the presentation of financial information through different digital formats the british accounting review, australia. 2011, p07.

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

الجدول رقم (01-01): تطور الإفصاح الإلكتروني عن طريق المقارنة بين عرض التقرير المالي عبر تطور المستندات

ملفات XBRL	صفحات HTML	ملفات PDF	الخصائص
دليل الكتروني على شبكة الأنترنت يوفر بيانات ذات إمكانات متعددة يتم الدخول إليها كصفحة أنترنت.	تخطيط صفحة يشمل على نصوص وروابط تشعبية للمعلومات المالية الواردة في التقارير التقليدية.	حيث تتكون صفحة الإنترنت من ملف والذي يعتبر صيغة الكترونية من نسخة ممسوحة ضوئياً من التقارير المالية التقليدية	إنشاء صفحات الإنترنت
يحدد الموقع وصف العناصر أو عناصر (معلومات التقرير) بعينه سواء لإظهارها في المتصفح أو تحميلها على الحاسب في صيغ مختلفة.	يسلم التقرير المالي من صفحات الويب التي يمكن قراءتها من خلال هذه الصفحات على أن مظهر التقرير قد يتغير من حاسب لآخر.	يسلم ملف يحتوي على صفحات من المسح الضوئي يمكن الاطلاع على من خلال أنظمة التشغيل المختلفة لكن شكل التقرير يكون ثابت مهما اختلفت هذه الأنظمة.	طريقة التوصيل
يستخدم إطار وصف الموارد (RDF) كدليل يوفر المعنى لكل عنصر من عناصر التقرير.	لا يسمح تنسيق البيانات بإعطاء معنى للمعلومات الموجودة بالتقرير المالي حيث يقرأها الحاسب كمجموعة من النصوص.	تنسيق منظم لأنه نسخة ممسوحة ضوئياً (صورة) للمستندات المطبوعة من التقرير التقليدي.	التنسيق
يسمح بالبحث عن عناصر البيانات والمعلومات ذات الصلة بسرعة أعلى ودقة.	السماح بالبحث عن الكلمات في صفحات الويب	السماح بالبحث عن الكلمات في الوثيقة.	كفاءة البحث
يوفر روابط قوية متعددة الاتجاهات بين عناصر البيانات والمستندات المرتبطة بها.	يوفر ارتباطاً أحادي الاتجاه لصفحات الويب والمواقع على صفحات الويب دون إمكانية الرجوع	يسمح بالاتصال بالروابط الخارجية للوثيقة ولكن لا يمكن فتح الموقع داخل الملف نفسه.	وصلة لصفحات الويب الأخرى

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

معالجة المعلومات	لا يسمح بالبيانات.	يوفر معالجة ثابتة حيث لا يمكن تحليل البيانات على الفور (هناك حاجة لاستعلامات إضافية).	المعالجة الديناميكية للبيانات على الفور. يسمح باسترجاع البيانات للتحليل بواسطة تطبيقات متميزة مثل جداول بيانات Excel.
------------------	--------------------	---	---

3.4.I تطور الإفصاح الإلكتروني عبر عملية اتخاذ القرار من خلال تطور المستندات لعرض التقرير المالي¹:

الجدول رقم (01-02): تطور الإفصاح الإلكتروني عبر عملية اتخاذ القرار من خلال تطور المستندات لعرض التقرير المالي

الخطوات	PDF	HTML	XBRL
01	تحميل المعلومات المالية من الإنترنت عبر الموقع الإلكتروني للمؤسسة.	تحميل المعلومات المالية من الإنترنت عبر الموقع الإلكتروني للمؤسسة.	تنزيل المعلومات المالية من الإنترنت أو عبر الوسيط مثل (EDGAR).
02	يتم عرض المعلومات المالية من خلال برنامج Acrobat Reader.	يتم عرض المعلومات المالية باستخدام المتصفح Internet Explorer.	يتم عرض المعلومات المالية من خلال جدول Excel أو برامج تدعم المستندات النهائية للغة (XBRL).
03	يتم نسخ المعلومات المالية ولصقها في جداول Excel في شكلها الأصلي.	يتم نسخ المعلومات المالية في جداول Excel ولصقها في شكلها الأصلي مع اختلاف بسيط في التنسيق	يتم تحميل المعلومات المالية إلى جدول Excel في شكلها الأصلي.

¹ Ghani, E, K, Laswad, F Tooley S 2011 Functional fixation Experimental evidence on the presentaiton of financial information through different digital formats the british accounting review, australia. 2011. P10

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

04	يتم تنظيم المعلومات المالية يدويًا في صفوف وأعمدة من جدول بيانات Excel قبل إجراء التحليلات.	قد تحتاج المعلومات المالية إلى إعادة ترتيبها يدويًا أو تعديلها في صفوف وأعمدة جدول Excel قبل إجراء التحليل.	يتم وضع المعلومات المالية تلقائيًا في شكل منسق يختاره صانع القرار ويكون جاهزًا للتحليل.
----	---	---	---

حيث تتجلى أهمية لغة XBRL في تسهيل عملية اتخاذ القرار حيث يمكن عرضها بأكثر من برنامج وليست مقيدة ببرنامج محدد مما يتيح للمعلومات المالية أكثر ملاءمة ويقلل من جهد المستخدم في إعادة ترتيب المعلومات في شكل قابل للتحليل وتقليل الأخطاء عبر إعادة الإدخال مما يؤدي إلى زيادة منفعتها في اتخاذ القرار.

5.I المخاطر والتحديات المرتبطة بطبيعة الإفصاح الإلكتروني¹

- مخاطر أمن المعلومات المرتبطة بالنظم الداخلية للمؤسسة مثل دخول أشخاص غير مصرح لهم إلى هذه النظم وسرقة البيانات أو تغيير محتواها كتغيير أرصدة بعض الحسابات.
- مخاطر بالنسبة لمستخدمي التقارير المالية فهناك مخاطر عدم التحقق من هوية المؤسسة إذا لم تكن معروفة مسبقًا، فقد تكون البيانات التي يفصح عنها على موقع المؤسسة تعود إلى مؤسسة وهمية لا وجود لها.
- مخاطر متعلقة بخصوصية وأمن البيانات التي يقوم المستخدمون بتداولها إلكترونياً مثل أرقام بطاقات الائتمان وغيرها من المعلومات الشخصية.
- مخاطر الربط بين المعلومات المالية الذي تمت مراجعتها من طرف محافظ الحسابات والمعلومات التي لم يتم مراقبتها.
- مخاطر استخدام وسائل متعددة في الإفصاح الإلكتروني كالوسائط المرئية والمسموعة قد تحرف المحتوى الإعلامي لحقيقة المؤشرات المالية لهذه المؤسسات.
- مخاطر فقدان البيانات المالية وغير المالية بسبب تعطل بعض برامج المعالجة في حالة عدم حفظ هذه البيانات.

¹ علاء علي احمد حسين "دور لغة تقارير الاعمال القابلة للامتداد (XBRL) في زيادة فعالية الإفصاح المحاسبي الإلكتروني للتقارير المالية" الفكر المحاسبي مصر، العدد مج 17، ص 104.

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

II الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

سوف نتناول في هذا المبحث مفهوم لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL وأهم خصائص هذه اللغة ومراحل تطورها ومتطلبات تطبيقها.

II.1 ماهية ونشأة لغة تقارير الأعمال الموسعة:

بعد عملية المسح للدراسات السابقة للفكر المحاسبي والتي تناولت لغة تقارير الأعمال الموسعة تبين أنه هناك عدة تعاريف لهذه اللغة حيث تتعدد التعاريف كل حسب الفكر الذي ينتمي إليه أو حسب الزاوية التي ينظر منها ولذلك سوف نذكر لكم مجموعة من التعاريف هي كالتالي:

1- هي نسخة محدثة ومرنة مستمدة من لغة الترميز XML لإعطاء تعريف خاص للتقارير المالية والمعلومات المحاسبية¹.

2- إنها لغة إلكترونية معيارية مجانية قابلة للتوسع تعتمد في بنائها على لغة الترميز XML تعتمد التقرير عبر الإنترنت وذلك لتحسين وتسريع التقرير المالي بأقل تكلفة ممكنة، حيث تهدف إلى تزويد بيئة الأعمال بتقارير وقوائم مالية تم إعدادها ونشرها بشكل ملائم يسهل عملية استخراج البيانات المالية بشكل موثوق².

3- تعد معياراً معلوماتياً تكنولوجياً يعرف الحقائق المالية باستخدام البطاقات التعريفية بما يوفر طريقة معيارية سلسلة لاستخدام البيانات المالية، ومقارنتها لتحقيق منافع لجميع مستخدميها حيث تسمح بتحويلها لأي شكل مطلوب للعرض على الإنترنت، وتساعد على تصنيف البيانات المالية بشكل يسمح بإمكانية إجراء المقارنات عمودياً وأفقياً³.

أما عن تعريف المنظمات لها فقد عرفت منظمة XBRL Organization بأنها لغة التوصيل الإلكتروني للمعلومات المالية التي تحقق فوائد كبيرة لعمليات إعداد وتحليل وتوصيل المعلومات التجارية، كما تحقق وفورات في التكلفة، وتزيد من مستوى الدقة والموثوقية لجميع الأفراد المشاركين في توريد أو استخدام المعلومات التجارية⁴.

كما عرفت مؤسسة معايير التقارير المالية الدولية IFRS Foundation على أنها اللغة الرقمية التي تم تطويرها من أجل توفير شكل إلكتروني موحد للتقارير المالية، حيث تستخدم لغة XBRL البطاقات التعريفية التي تجعل الحاسب الآلي قادر على فهم المعلومات المالية واستخدامها⁵.

¹ علاء علي احمد حسين "دور لغة تقارير الاعمال القابلة للامتداد (XBRL) في زيادة فعالية الإفصاح المحاسبي الإلكتروني للتقارير المالية" الفكر المحاسبي مصر، العدد مج 17، ص 106. Brunett royce D et al 2006 financial reports Why you need xbrl Journal of corporate Accounting and finance july p 33

² سامر قنطجني " لغة الإفصاح المالي والمحاسبي" دار ابي الفداء العالمية للنشر والتوزيع، الطبعة لاولى، سوريا، 2012، ص144.

³ Chunhui Liu, Xin Luo, Choon L, Sia, et all, "The impact of XBRL adoption in PR china", Decision Support Systems, Vol. 59, march 2014, P.242.

⁴ XBRL Organization, "XBRL Basics- an Introduction to XBRL", available online: <http://www.xbrl.org/GettingStarted>.

⁵ IFRS, available online: <http://www.ifrs.org/XBRL/Pages/XBRL.aspx>.

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

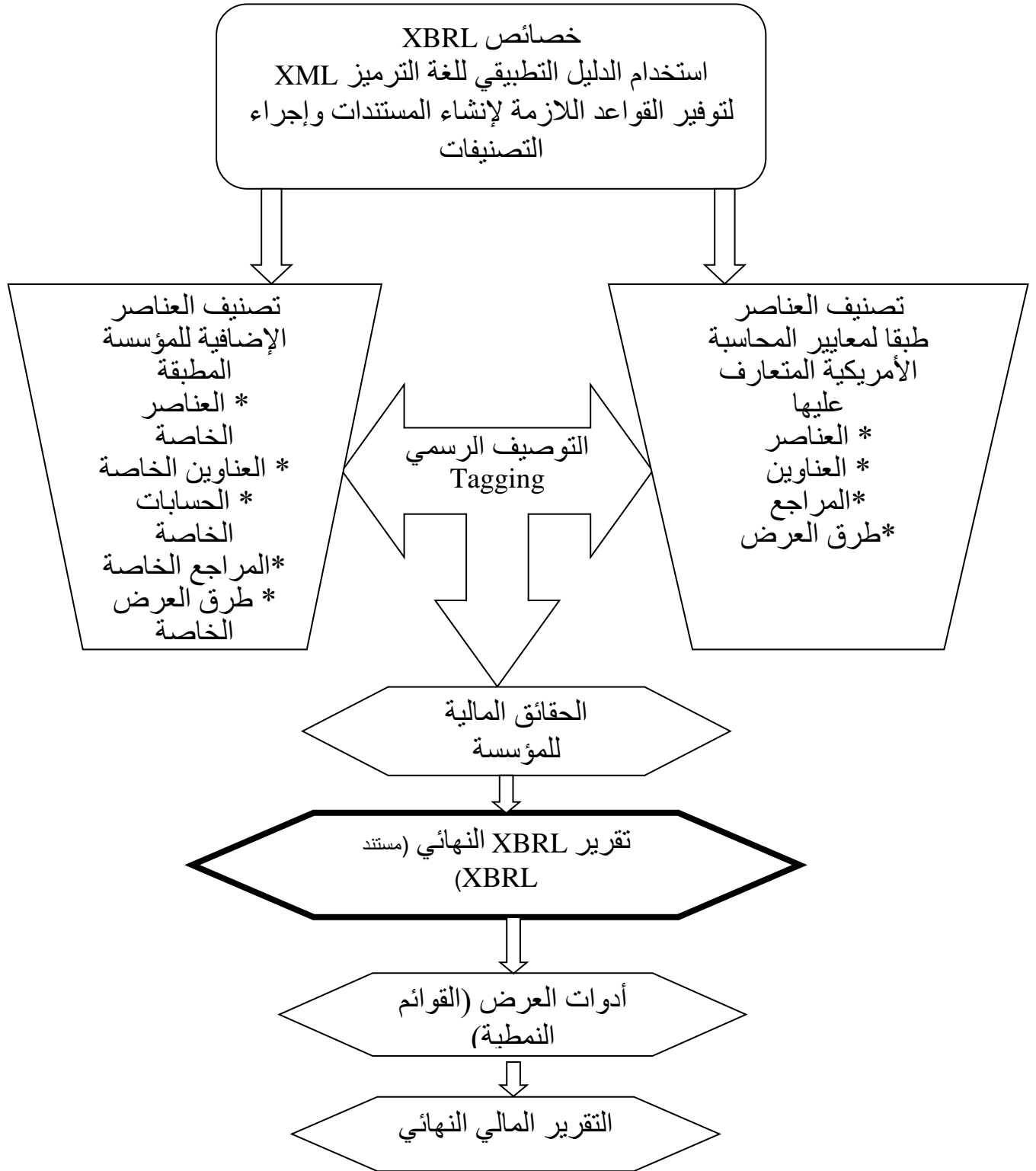
3- بناء على ما تقدم أو من خلال ما سبق يمكن القول بأنّ لغة تقارير الأعمال الموسعة هي لغة معيارية تقوم بإعداد ونشر التقارير المالية للمؤسسات الكترونياً بناء على لغة الترميز XML بمصطلحات دقيقة وقواعد نشر سليمة ومفهومة في بيئة الأعمال بأقل تكلفة ممكنة كما تضمن التوصيل الفعّال للتقارير المالية لمستخدميها في الوقت اللازم، تساعد في عملية التحليل واتخاذ القرارات اللازمة في الوقت المناسب.

2.II خصائص ومكونات ومفردات لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL :

يتبين من الشكل التالي أنّ تصنيف العناصر الإضافية للمؤسسة ، تتيح عرض المعلومات المالية الخاصة بها بأسلوب يتلاءم مع رغبتها في عرض تقاريرها المالية ، ولكن بطريقة مختلفة عمّا قد نجده من عناصر محددة في التصنيف الأمريكي طبقاً للمعايير المحاسبية المتعارف عليها، وبالتالي فإن ما أسفرت عنه من توصيف أسماء الحقول في المستند يسمى بتقرير XBRL النهائي (المستند النهائي) ، وهذا الملف يتضمن المعطيات المالية الفعلية للأحداث الاقتصادية للمؤسسة والذي يكون متصل مع تصنيف العنصر الأساسي أو الممتد (الذي قامت المؤسسة بإعداده) ، وفي النهاية يتم دمج تقرير XBRL النهائي مع قائمة نمطية (Style sheet) للحصول على المستند المقدم.

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

الشكل رقم (01-01): وصف لخصائص لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL



المصدر: من إعداد الباحث

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

مفاهيم ومفردات 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 :

العلامة أو الوصف [TAG]: هو العنوان أو الوسم، و الذي يبدأ و ينتهي بكل عنصر موجود بالبرنامج المكتوب بلغة (XBRL).

1. العنونة أو التوصيف [Tagging Process]: هي العملية التي يتم بمقتضاها وصف البيانات الخاصة بالحقول المحاسبية؛

2. توصيفات الملفات [Tagging Filing]: هي العملية التي يتم خلالها تحويل الملفات للشكل الذي تتطلبه لغة (XBRL)؛

3. عناوين اللغة [XBRL Tags]: هي العناوين التي يشمل عليها البرنامج المكتوب بلغة (XBRL)، حيث تصل عدد العناوين للتصنيف الأمريكي إلى (1500) عنوان؛

4. قاعدتي البيانات [IDEL] [EDGAR]: هما نظامان للإمداد بالبيانات، بمعنى أنهما قواعد بيانات للإمداد بالبيانات بشكل تفاعلي في سوق الأوراق المالية الأمريكية والذي تم تحديثه عام (2009)؛

5. مواصفات اللغة [XBRL Attributes]: هي الخصائص والمواصفات الخاصة بهذه اللغة وتشمل العنوان الرسمي والإسم والرصيد والبيانات والوصف والمرجع والمحتوى؛

6. التصنيف [Taxonomy]: هو قاموس يحتوي على عناصر و أسماء لغة (XML)، والتي يتم تحديدها بوضوح عند إعداد تقارير الأعمال؛

7. الدليل الإرشادي [Schema]: وهو الدليل الذي يثمر فيه تحديد و تعريف هيكل ومحتوى العناصر التي تتشكل منها لغة الترميز الموسعة (XML)؛

8. مستند أو تقرير لغة (XBRL) [XBRL Document]: هو التقرير المنفذ بلغة (XBRL)، وهو يعكس المعلومات المطلوب عمل التقرير عنها؛

10. المستند المستخلص: [Instance Document]: هو التقرير الذي يصف المعلومات المحاسبية، مثل قائمة الدخل و المركز المالي؛

11. القائمة النمطية [Style Sheet]: هو الشكل الذي يعرض عليه التقرير المطلوب إستخلاصه (Instance Document)؛

3.II الحاجة إلى لغة تقارير الأعمال الموسعة.

أدى ظهور الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية وغير المالية إلى عرض كم هائل من المعلومات على الشبكة العنكبوتية عبر وسائط مختلفة مع غياب أطر تنظم هذا الإفصاح المحاسبي حيث أصبحت المؤسسات تتباين في طريقة إعداد و عرض هذه التقارير باستخدام برامج مختلفة أدى إلى وجود فوضى في نشر التقارير المالية وغير المالية إلكترونياً مما زاد من مشاكل وتعقيدات هذا النوع من الإفصاح المحاسبي كل ذلك أسفر عن محدودية الاستفادة

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

من هذه التقارير و جعل إلزامية تنظيم هذا الإفصاح المحاسبي سوف نذكر أهم تلك المظاهر التي حدثت من كفاءة الإفصاح الإلكتروني وهي كالتالي:

- شعور المستفيد بنقص أمانة ومصداقية معلومات التقارير المالية وغير المالية نظرا لغياب المعايير المهنية التي تنظم نشرها إلكترونيا¹.

- عدم قابلية تحميل بعض المعلومات المالية وغير المالية المنشورة الكترونيا يصعب عملية الأرشفة والاعتماد عليها لاتخاذ القرارات المناسبة لمستخدميها.

- صعوبة الوصول إلى بعض التقارير المالية وغير المالية بسبب التعقيد في بعض صفحات الويب للمؤسسات.

- اختلاف الصيغ في عملية نشر التقارير الإلكترونية (PDF HTML، EXLS،WORD) للمؤسسات يؤدي إلى صعوبة المقارنة وكذا الوسائط المتعددة مما مكن المؤسسات من عرض المعلومات بأشكال وصور مختلفة عن النماذج المعيارية المتفق عليها، فقد اختلفت من معلومات ساكنة إلى معلومات تفاعلية بالصوت والفيديو والخصائص الحركية ، فهي ليست طريقة جديدة لعرض المعلومات فقط بل تستخدم لتشويه الحقائق وخلق تصورات مقصودة تتعارض مع الرسائل المعروضة بسبب نقص المعايير التي تحدد كيفية العرض لهذه الوسائط².

- عدم قدرة مستخدمي المعلومات على استخلاص المعلومات الهامة بكفاءة من بين الحجم الهائل للمعلومات المصرح عنها في الموقع الإلكتروني.

- نظرا لعدم توافق طرق العرض لمعلومات التقارير والبرامج المستخدمة في هذا العرض واللغة ألزم مستخدم هذه المعلومات على إعادة إدخالها وتهيئتها لتناسب أدوات التحليل ونماذج القرار.

- التباين في محتوى هذه التقارير حيث أنّ بعض المؤسسات تعرض معلومات مالية جزئية وملخصة مع تقرير مجلس الإدارة وتقرير مراجع الحسابات حيث تعرض أخرى معلومات مالية كاملة مع تقرير مراجع الحسابات وتقرير مجلس الإدارة، وأخرى تعرض المعلومات المالية من غير تقرير مراجع الحسابات ومؤسسة أخرى لا تقوم باستخدام الروابط التفاعلية (Hyper links) بينما تعرض أخرى مع وجود هاته الروابط.

- الإفصاح عن كم كبير من المعلومات المالية وغير المالية كالخطط المستقبلية، التنبؤات، الفرص، المخاطر، ومعلومات تسويقية، وخطط إدارية، كل هذه المعلومات غير المالية قد تؤثر على المستخدمين من حيث أنها تحول دون الإطلاع على المعلومات المهمة أو استخلاص المعلومات المطلوبة بالكفاءة اللازمة.

¹ دراسة محمد فهميم ابو العزم محمد"استخدام لغة XBRL في تعظيم الاستفادة من معلومات تقارير الأعمال المنشورة الكترونيا" مجلة التجارة والتمويل العدد 2، 2016، ص02.

² علاء علي احمد حسين"دور لغة تقارير الاعمال القابلة للامتداد (XBRL) في زيادة فعالية الافصاح المحاسبي الالكتروني للتقارير المالية" الفكر المحاسبي مصر، العدد مج 17، ص 106.

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

- إن الإفصاح الإلكتروني بالشكل السابق زاد من ملاءمة المعلومات إلا أنه سبب تراجعاً في خاصيتي الموثوقية والقابلية للمقارنة ، فمن حيث الملاءمة تميّز الإفصاح الإلكتروني بالتوقيت المناسب ، حيث تنشر المؤسسات على مواقعها أحدث المعلومات التي تعكس الأحداث الاقتصادية الأخيرة بينما تقدم مؤسسات أخرى معلومات متقدمة، وهناك مؤسسات تعرض معلومات غير مالية تتعلق بالخطط والمخاطر والفرص وغيرها مما يساهم في دعم القدرة التنبؤية والتقويمية لمستخدمي هذه المعطيات إلا إن بعضها تحجم عن ذلك خوفاً من فقد الميزات التنافسية لها.

إن المعلومات المنشورة عبر الإنترنت عادة ما تكون متحيزة لوجهة نظر الإدارة ، التي قد تجتهد في إخفاء المعلومات التي تشوّه صورتها، حيث تنشر بعض المؤسسات معلومات جزئية أو ملخصة أو تقارير تنقصها بعض المعلومات ، وتستخدم الوسائط المتعددة في إيصال وبناء صورة في ذهن المستفيد تخالف الحقيقة مما يؤثر على خاصية الموثوقية، كما أن بعض المؤسسات لا تنشر تقرير المراجع الخارجي أو قد تضع بجانب التقرير معلومات مالية غير خاضعة للمراقبة وغيرها من أساليب الغش والتحريف، كما أن التحديث المستمر والفوري للمعلومات على الأنترنت لا يتيح الفرصة للتحقق والتثبت معها، وبناء على ماسبق فإن هذا التفاوت في الخصائص للمعلومات المالية المصرّح عنها إلكترونياً أثار حفيظة كل الأطراف المهتمة بالتقارير المالية وخاصة المنظمات المهنية مما دفعها للقيام بتنظيم هذا الإفصاح الإلكتروني في معايير منظمة.

- إن التنوع الذي شهده الإفصاح الإلكتروني من خلال المراحل التي مرّ بها فمن الإفصاح في الأقراص المدمجة (Compact Disks (CD)) عن طريق ملفات PDF أو مستندات WORD, EXLS,

إلى مرحلة الإفصاح عن طريق لغة ترميز النص المترابط HTML وماتتيحه هذه اللغة من إمكانيات عرض على صفحات الويب وإمكانية استخدام الروابط التفاعلية (Hyper links)، إلى أن بدأت مرحلة الإفصاح عبر استخدام لغة الترميز XML، كل هذه المراحل التي مرّ بها الإفصاح الإلكتروني لم تلغ أي مرحلة المرحلة التي بعدها ، وهذا ما جعل التباين واضح في طريقة عرض المعلومات المالية وغير المالية إلكترونياً وبالتالي الزامية توحيد هذا الإفصاح في إطار تبني لغة معيارية للإفصاح الإلكتروني¹.

4.II التطور التاريخي ونشأة لغة تقارير الأعمال الموسعة²:

1997-1: قام Hoffman Charles بتقديم مشروع لإعداد لغة تقوم بإعداد التقارير المالية والإفصاح عنها مبنية على أساس لغة الترميز XML إلى معهد المحاسبين القانونيين الأمريكيين.

¹ دراسة محمد فهميم ابو العزم محمد "استخدام لغة XBRL في تعظيم الاستفادة من معلومات تقارير الأعمال المنشورة إلكترونياً" مجلة التجارة والتمويل العدد ع.2، 2016، صص 3-7.

² دراسة عصام حمدي مصطفى امين "دراسة اثر تطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة على منفعة المعلومات المحاسبية في قطاع البنوك التجارية" رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة جامعة الاسكندرية 2012، صص.38.

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

2-1998: قام المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بتبني دراسة استطلاعية لاستخدام لغة مسماة بـ. "XFRML" Extensible Financial Reporting Modeling Language

3-1999: شكل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين لجنة لإدارة مشروع XBRL وانضم إليه عدد من المؤسسات.

4-2000: تم تحويل لغة XFRML إلى لغة XBRL وقد أصدرت أولى خصائص اللغة وتم إعداد أول قاموس تعريف للعناصر Taxonomy ثم بدأت إحدى المؤسسات الاسترالية بتبني الإصدار الأول من تلك اللغة

5-2001: صدر الإصدار الثاني من لغة XBRL.

6-2001_2003: إعداد مسودة قاموس تعريفات من قبل لجنة معايير المحاسبة الدولية وانضمت أكثر من 170 شركة لجهود تطوير لغة XBRL

7-2004: صدر الإصدار 201 من لغة XBRL (Junsi, 2007)

8-2004: قامت هيئة البورصة الأمريكية باقتراح لائحة تسمح للشركات بتقديم التقارير والقوائم المالية لها باستخدام لغة XBRL. (Debreceny et all, 2005)

9-2004: قامت هيئة البورصة الصينية بإلزام المؤسسات المسجلة بها بتقديم التقارير والقوائم المالية لها باستخدام لغة XBRL. (Junsi, 2007)

10-2004_2006: تبنى الإتحاد الأوروبي مشروع للتوعية بلغة XBRL وإصدار اللوائح المناسبة لاستخدام اللغة في التقارير المالية. (Junsi, 2007)

11-2005: لجنة معايير المحاسبة الدولية تصدر قاموس تعريفات لمعايير المحاسبة الدولية وتم ترجمته إلى عدة لغات منها الألمانية والإسبانية والإيطالية (Junsi, 2007)

12-2005: في منتصف مارس من هذا العام قامت هيئة سوق المال الأمريكية بتبني تجربة استخدام المؤسسات للغة XBRL في تقديم التقارير المالية لها (Malnig 2005)

مما سبق نستنتج أنّ انتشار هذه اللغة كان بشكل كبير نظرا للإهتمام من طرف المؤسسات والدول بهذه اللغة، وكذلك المنظمات والهيئات وأسواق المال وكذا جمعيات المحاسبة مما يوضّح مدى أهمّية هذه اللّغة ، والدور الذي ستلعبه كأداة لإعداد ونشر التقارير المالية في المستقبل.

5.II دور المنظمات المهنية في تنظيم شؤون لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL.

اهتمت العديد من المنظمات الحكومية والغير الحكومية بتطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL، كما أولت المنظمات المهنية هي أيضا اهتماما كبيرا بتطوير هذه اللغة، حيث أنّ التوسع الهائل في استخدامها كان له الأثر الكبير في تطويرها وسوف نحاول إبراز

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

أهم هذه الجهات التي أخذت على عاتقها استخدام هذه اللغة وتطويرها حيث كانت هذه الجهود مقسمة كالتالي:

1.5.II المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين: American Institute of Certified public Accountants AICPA

في سنة 1997 قام Hoffman Charles عضو المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بتقديم مشروع لتطوير وتطوير لغة الترميز XML لتناسب إعداد تقارير المالية للمؤسسات والإفصاح عنها للمعهد، وفي سنة 1998 قام المعهد بدراسة استطلاعية لتبني هذه اللغة التي سماها لغة مسماة بـ "XFRML" Extensible Financial Reporting Modeling Language ، وفي سنة 1999 شكلت لجنة توجيهية للغة بانضمام مجموعة من المنظمات (12) من طرف المعهد، حيث قامت هذه اللجنة بإعداد تصنيف لهذه اللغة وإعداد مجموعة من القواعد الخاصة بها، حيث في سنة 2000 تغير اسم لغة XFRML إلى لغة تقارير الأعمال الموسعة "XBRL" Extensible Business Reporting Language لتقوم هذه اللغة بإعداد كافة التقارير المالية للمؤسسات والإفصاح عنها، حيث تعتبر هذه اللغة من أهم عشر ابتكارات تكنولوجية لهذا المعهد في مجال المحاسبة والمراجعة، وبدأ التفكير في إنشاء منظمة XBRL International لتطوير هذه اللغة ممولة من طرف المعهد¹.

2.5.II منظمة لغة تقارير الأعمال الموسعة الدولية "XBRL International" XII²:

في سنة 1999 قام المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA بتأسيس منظمة XII وهي منظمة غير هادفة للربح تقوم بوضع المعايير الفنية والشكلية لهذه اللغة كما تقوم بإعداد قاموس التصنيفات والمستند الخاص بهذه اللغة، حيث تسهر على تطوير وصيانة لغة تقارير الأعمال الموسعة، وتضم أكثر من 600 منظمة حكومية وغير حكومية وكثير من الدول ومن هيئات أسواق المال العالمية، وضمت كذلك كبريات شركات المحاسبة والمراجعة الدولية، وواضعي معايير المحاسبة الدولية، وكذا شركات البرمجة لتساعد في بناء هذه اللغة ودعمها للتوسع في العالم³، وفي مارس 2002 وافقت منظمة XII على إعداد قاموس تصنيف مستقبلي يسمى بقاموس دفتر الأستاذ العام "XBRL-GL" والذي يختلف هيكلية عن القواميس التي صممت لإعداد التقارير المالية⁴، حيث تم تصميمه لتمثيل قواعد البيانات المحاسبية الأساسية والمعاملات، فيسمح بوضع البطاقات التعريفية في مرحلة مبكرة مما يؤدي إلى تحسين عملية إعداد التقارير، كما أنه لا يتطلب وجود مخططات موحدة للحسابات

¹ انظر الى: او حنان عبد الحميد ص 28.

- شريف سعيد البراد ص 87-96.

- leslee N. Higgins & Horace W. Harrel, Op. Cit., P14.

- Chunhui Liu, et al., P.242.

² حنان عبد الحميد ص 29.

³ KPMG, "A Primer on XBRL the Extensible Business Reporting Lagunage" Op.cite, P .4. حنان عبد الحميد

⁴ Pieter W. Buys, "the impact of XBRL on the Financial reporting supply chain: a South African case study", Meditari Accountancy Research, Vol 16 No 24

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

ليتمكن من جمع المعلومات، فيمكن استخدامه للربط بين المخططات القديمة للحسابات، وتم تصميمه ليوافق مواصفات لغة XBRL.

3.5.II مجلس معايير المحاسبة الدولية "IASB" The International Accounting Standards Board¹

قام مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB و منظمة XII بمبادرة ثنائية IFRS-XBRL قصد زيادة كفاءة الأسواق المالية، حيث نتج عن هذه المبادرة إدخال تكنولوجيا المعلومات على معايير المحاسبة الدولية، بإصدار قاموس التصنيف "IFRS Taxonomy" الذي يجسد تمثيل لغة XBRL لمعايير التقارير المالية الدولية IFRS ، ويتم صيانتها وتحديثه باستمرار ليلبي متطلبات العرض والإفصاح وفقاً لمعايير IFRS، حيث يتم تحديثه دورياً، كما يتم مراجعة الإطار التكنولوجي للغة XBRL²، حيث أنه من الممكن أن يكون للغة XBRL دور كبير في تطوير معايير المحاسبة الدولية، و لكي تقوم منظمة IFRS بالجهود اللازمة لتوسيع استخدام لغة XBRL بالتزامن مع تطبيق المعايير IFRS في جميع أنحاء العالم، ليتحقق توفير التكامل في أسواق رأس المال على المستوى العالمي ، ولذلك فهي تبذل قصارى جهدها للاستفادة من لغة XBRL لإعداد التقارير المالية³.

4.5.II جهود المنظمات المهنية في الولايات المتحدة الأمريكية⁴:

تم إنشاء برنامج طوعي من طرف لجنة تداول الأوراق المالية الأمريكية للمؤسسات المسجلة بها لعرض تقاريرها المالية بلغة ، وبدأ تطبيق البرنامج في المؤسسات حيث جاءت استطلاعات الرأي لتفيد بأريحيه في تطبيق هذه اللغة والشعور بالاستفادة من البيانات المالية المعدة وفق هذه اللغة⁵، ولذلك قامت هذه اللجنة في 30 جانفي 2009 بإصدار قاعدة تلزم فيها المؤسسات المسجلة لديها بتطبيق لغة من خلال ثلاث مراحل⁶، وهي⁷:

* **المرحلة الأولى (2009/06/15 - 2010/06/14):** وفيها تلتزم المؤسسات العامة والأجنبية المسجلة التي تزيد حقوق الملكية فيها عن 05 بليون دولار باستخدام لغة XBRL لإعداد نموذج التقرير Q-10 المختص بالتقارير المالية الربع سنوية f-40، f-20 وشملت هذه المرحلة 500 شركة.

¹ حنان عبد الحميد مرجع سبق ذكره ص 29.

² Josef Macdonald & Alan Millings, Op. cit, p.27.

³ IFRS Foundation "Snapshot: the IFRS Taxonomy, available online: <http://www.ifrs.org/XBRL/IFRS-Taxonomy/documents/SnapshotIFRSTaxonomyforweb.pdf>, March 2011, p.3-4.13.15.

⁴ حنان عبد الحميد مرجع سبق ذكره ص 30.

⁵ Neal J. Hannon, "SEC wants XBRL Filers", Strategic finance; Vol 86, Issue:5, November 2004, P.14.

⁶ Jap Efendi, Jin D. Park & Murphy Smith, "Do XBRL Filings enhance informational efficiency? Early evidence from post-earnings announcement drift," journal of business Research, 2013. P.1.

⁷ انظر الى:

- اسامة عبدالصانق، ص 27-29

- Thomas R Weirich & Steven A. Harrast, "XBRL Filings: What Have We Learned?", the Journal of corporate Accounting & finance, July/August 2010. P.35.

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

* **المرحلة الثانية** (2010/06/15 – 2011/06/14): وفيها تلتزم المؤسسات العامة التي تزيد حقوق الملكية فيها عن 700 مليون دولار بتطبيق لغة XBRL على تقاريرها المالية المقدمة لهيئة سوق الأوراق المالية الأمريكية.

* **المرحلة الثالثة** (2011/06/15 – 2012/06/14): وفيها تلتزم المؤسسات المتبقية الأقل حجماً، والمؤسسات التي لم تشملها المراحل السابقة وكذلك المؤسسات الذي تطبق معايير IFRS بتطبيق لغة XBRL على تقاريرها المالية.

وهنا يمكن سرد بعض تجارب المؤسسات الأمريكية التي تبنت لغة XBRL:

- **شركة Microsoft**: حيث سعت لاعتماد لغة تقارير الأعمال الموسعة لتسهيل عملية التحليل للمستثمر الفردي، وذلك لتحسين جودة التقارير والمعلومات المقدمة إلى المستثمرين حيث ساعدتها هذه اللغة على:

* تقديم معلومات مالية تتصف بالجودة والشفافية، وتبسيط عملية تحميل المعلومات وتحليلها.

* الوصول السريع للمعلومات المالية على مستوى الموقع الإلكتروني وربطها مع التقارير المالية للمؤسسة.

حيث أوضح مدير مجموعة المحاسبة والتحليل بشركة مايكروسوفت " أن لغة تقارير الأعمال الموسعة توفر آلية قوية لتبسيط عملية نشر الشركة معلوماتها للمستثمرين بما يضمن تحقيق مستوى عالٍ من الجودة والدقة والاتساق والسرعة في تقديم المعلومات للأوراق المالية، كما إن شركة مايكروسوفت تنفق الكثير من الأموال والموارد لتطوير وصيانة الجزء الخاص بخدمة المستثمرين على موقعها ولغة XBRL ، يمكنها تحسين هذا الجزء بتوفير المعلومات ذات الجودة العالية لخدمة المستثمرين"

- **شركة M3**: هي مؤسسة تكنولوجيا عالمية تقدمت للمشاركة في برنامج الإبداع الاختياري بلغة XBRL في جانفي 2006 حيث أوضح Tom jacob مدير التقارير الخارجية بالشركة " أن البداية في استخدام لغة XBRL لم تكن سهلة، فمن وجهة نظره كمعد للتقارير المالية إن الخوض في المجهول وفي عالم معقد من البيانات التفاعلية ليس سهلاً، ولم يغير كثيراً في شكل عرض البيانات ، ولكنه غير جوهرها فجعل كل قطعة تحمل الكثير من المعلومات المتعلقة بها عن طريق البطاقات التعريفية، مما سهّل إمكانية تحميل البيانات وتحليلها، ويضيف أنه بمجرد تخطي العقبات الأولى في عملية التنفيذ يصبح العمل بعد ذلك أكثر تنظيماً وأقل استهلاكاً للوقت، كما يمكن في المراحل الأولى الاستعانة بطرف ثالث مزود للخدمة للمساعدة ودعم جهود فريق العمل داخل الشركة.

¹ حنان عبدالحميد مرجع سبق ذكره ص 30.

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

5.5.II جهود المنظمات الآسيوية والإفريقية¹:

حيث تعد اليابان والصين من أوائل الدول الآسيوية التي طبقت لغة XBRL ثم تبعتها كل من (سنغافورة الهند .. وغيرهم من الدول):

* **اليابان:** منذ عام 2001 وقصد تحسين كفاءة سوق الأوراق المالية الياباني بدأت عملية الترويج لاستخدام لغة XBRL، وفي سنة 2004 بدأت وكالة الضرائب الوطنية باستخدام لغة كأساس لعمل النظام الضريبي الإلكتروني²، ثم في سنة 2006 بدا البنك المركزي الياباني "BOJ" باستخدام لغة XBRL لجمع البيانات من 500 مؤسسة مالية حيث تم إلزام المؤسسات المالية ومؤسسات الخدمات المالية في اليابان بإيداع البيانات الشهرية بلغة XBRL مما أدى إلى انخفاض كبير في أعباء تحليل البيانات والتحقق من صحتها³، وفي سنة 2008 تم إدخال تكنولوجيا XBRL لنظام الإفصاح الإلكتروني "EDINET"، وتعتبر اليابان واحدة من الدول المتقدمة في استخدام لغة XBRL لأنها تستخدمها بشكل أساسي في مجال الإفصاح الإلكتروني في سوق الأوراق المالية وكذلك في مجال الضرائب⁴.

* **الصين:** بدأت الصين في تطبيق برنامج اختياري لاستخدام لغة XBRL في سنة 2003 على 50 مؤسسة وبدأ يتوسع استخدام هذه اللغة في بيئة الأعمال الصينية حتى وصل عدد المؤسسات المستخدمة إلى 800 مؤسسة، وتعد الصين أول دولة في العالم تلتزم المؤسسات فيها باستخدام لغة XBRL، ولجنة تنظيم الأوراق المالية الصينية The China Securities Regulatory Commission "CSRC" التي تنظم عمل بورصتي شانغهاي وشنتشن وهي أول سوق أوراق مالية في العالم تعتمد نشر التقارير المالية السنوية ونصف السنوية بلغة XBRL⁵، ومن تطورات استخدام لغة XBRL في الصين دخولها إلى مجال التقرير المالي عن صناديق الاستثمار، وتحليل وتقييم الإككتابات، وإعداد التقارير المالية للمؤسسات الصغيرة بشكل غير إلزامي⁶.

¹ حنان عبد الحميد مرجع سبق ذكره ص 32.

² Yuzo Takagi, XBRL. Japan, "Message From Chairman", available online: https://www.xbrl.or.jp/modules/pico3/index.php?content_id=8

³ L.P. Steenkamp & G.F. Nel; "The adoption of XBRL in South Africa: an empirical study", Electronic Libray, Vol. 30 Issue: 3.2012.P.413.

⁴ Yuzo Takagi, XBRL. Japan, "Message From Chairman", available online: https://www.xbrl.or.jp/modules/pico3/index.php?content_id=8

⁵ Josef Macdonald & Alan Millings, "IFRS and XBRL: complementary standards", **Addressing XBRL Moving business and financial reporting into the digital age/Ernst & Young**, available online: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Addressing-XBRL-Eng/\\$FILE/Addressing-XBRL-Eng.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Addressing-XBRL-Eng/$FILE/Addressing-XBRL-Eng.pdf), p12

⁶ سوزان جمال الدين، "دائرة مسحية لمدى تحقيق التوافق في التقارير المالية من خلال استخدام معايير التقرير المالي الدولي XBRL" المجلة العلمية لقطاع كليات التجارة - لتجارة الأزهر، جامعة الأزهر 2009، ص 387.

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

* **الإمارات العربية المتحدة:** تعتبر الدولة السبّاقة لتطبيق هذه اللغة من بين الدول العربية التي تستخدم هذه اللغة، حيث كانت سوق أبوظبي للأوراق المالية أول بورصة في منطقة الشرق الأوسط تعتمد استخدام لغة XBRL¹ في نشر تقاريرها المالية وذلك في ماي 2006. حيث استضافت الإمارات العربية المتحدة مؤتمراً بعنوان " الشفافية في إعداد التقارير " في مارس 2012 وهو أول مؤتمر لمنظمة XML في الشرق الأوسط، حيث سلّط هذا المؤتمر الضوء على استخدام لغة XBRL وأنها سوف تجعل من البيانات المالية أكثر شفافية وموثوقية وقابلية لمقارنة، كما ستسهل وتسرع عملية الإفصاح المحاسبي حيث تختصر الوقت اللازم لعرض البيانات المالية الهامة التي تؤثر على قرارات المستخدمين، ممّا يعزز ثقتهم بالأسواق المالية، كما قررت هيئة الأوراق المالية والسلع اعتباراً من 01 جانفي 2013 تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني بمدخل لغة XBRL بشكل الزامي على كافة المؤسسات المساهمة العامة المدرجة في هذا السوق وعلى مؤسسات الوساطة المالية كذلك² وبداية من 2014/01/01 حيث ساهم هذا التطبيق في رفع ترتيب الدولة في مؤشر التنافسية العالمية.

* **الأردن:**³ حيث قامت بورصة عمان للأسواق المالية عن طريق هيئة الأوراق المالية بالبدء في تطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة وذلك بتكليف لجان توجيهية وفنية مشتركة لإدارة مشروع تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني، حيث عكفت هذه اللجان على إعداد خطة عمل خاصة من أجل الانضمام لمنظمة XBRL وكان لها ذلك خلال سنة 2016 كعضو مباشر وذلك من أجل الاستفادة من خبرات الدول المشاركة في هذه المنظمة ، ويأتي ذلك ضمن إعداد وثيقة طرح العطاء للمشروع ودراسة العروض المقدمة من طرف المؤسسات المتخصصة في هذا المجال لتنفيذ المشروع، وتم اختيار إحدى المؤسسات التي تحصلت على العرض من أجل بداية تطبيق هذه اللغة لاستكمال نظام الإفصاح الإلكتروني بمدخل لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في سنة 2018 وهذا حسب ما جاء في تقرير بورصة عمان للأسواق المالية لعامي 2016/2018.

* **الكويت:**⁴ حيث أقيم مؤتمر لهيئة أسواق المال وذلك بتاريخ 26 مارس 2017 شمل مجموعة من الخبراء المحليين والإقليميين والعالميين المتخصصين في مجال الإفصاح الإلكتروني وكذا حضور الرئيس التنفيذي لمنظمة XBRL العالمية، والإقتصاديّين المعنيين بأنشطة الأوراق المالية، بالإضافة إلى ممثلي المؤسسات المسعرة والجهات المرخص لها من قبل الهيئة، حيث تمّ تخصيص محور لتطوير سوق الأوراق المالية بالتنسيق مع مؤسسة بورصة الكويت للأوراق المالية، حيث تم تناول عملية استعراض مشروع هيئة أسواق المال الخاص بتطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني بمدخل لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL،

¹ Josef Macdonald & Alan Millings, "IFRS and XBRL: complementary standards", **Addressing XBRL Moving business and financial reporting into the digital age/Ernst & Young** , available online:

[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Addressing-XBRL-Eng/\\$FILE/Addressing-XBRL-Eng.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Addressing-XBRL-Eng/$FILE/Addressing-XBRL-Eng.pdf) , p.12

² موقع هيئة الأوراق المالية والسلع- الإمارات العربية المتحدة، " المؤتمر الدولي ل 2012، متاح إلكتروني أ 21-2-2012، " في مارس 2012 .
<http://www.uaexbrl.ae/arabic/news/pages/2012-02-21-1.aspx>

³ https://www.ase.com.jo/ar/library-and-publications?publication_category=16

تقرير بورصة عمان 2015 ص 32، وكذا تقرير 2016 ص 33 تم الاطلاع عليهما بتاريخ 2017/10/15.

⁴ هيئة أسواق اوراق المال الكويت " المؤتمر السنوي الثاني لتطوير اسواق راس المال " التقرير الختامي ص 2/1، 2/2.

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

واختتم هذا المؤتمر بإعلان عن بدء إنشاء ورشات خاصة لتفسير طريقة تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني بهاته اللغة XBRL في سوق الكويت للأوراق المالية.

* **جنوب إفريقيا¹**: حيث قامت بمبادرة لتوضيح كيفية استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في اعداد ونشر التقارير المالية ، تركز هاته المبادرة على التعاون بين كل من (منظمة XBRL - ومورد التقارير المالية - مزود التكنولوجيا - الخبير المالي لسلسلة التوريد) حيث أسفرت نتائجها عن:

- قدرة المورد الرقمي للمعلومات المالية في سلسلة التوريد (صندوق المعاشات التقاعدية) على إعداد تقارير مالية بلغة XBRL ورفعها إلى الهيئات الرقابية، حيث خفضت من الاحتياج للإطار البشري لإعداد ونشر التقارير المالية بنسبة 30%، كما خفضت من وقت إعداد الروتشات الأخيرة لعرض التقارير المالية من عدة أيام إلى بضع دقائق.

- حيث أصبحت الهيئة المنظمة للخدمات المالية باعتبارها المتلقي في سلسلة التوريد تحصل على التقارير المالية في الوقت المناسب، كما أصبحت قادرة على الوصول إلى المعلومات المطلوبة من صندوق المعاشات التقاعدية بصورة أكثر كفاءة وفي التوقيت المناسب، فقد أضحى تستخدم المعلومات المضخخة عن طريق التقارير المالية المعدة بلغة XBRL وتدخلها إلى برامج التحليل دون الحاجة إلى إعادة تهيئتها أو تعريف البرنامج بالعناصر الواردة في التقارير المالية ، مما زاد من كفاءتها في عملية التحليل.

II.6.5 جهود المنظمات المهنية الأوروبية: يمكن تقسيم مراحل اهتمام الإتحاد الأوروبي في استخدام لغة XBRL في إعداد ونشر التقارير المالية إلى ثلاث مراحل أساسية وهي كالتالي²:

* **المرحلة الاولى:** تم تطبيق لغة XBRL على نطاق حكومي واسع سنة 2003، ومن أهم القطاعات التي بدأت بتطبيق هذه اللغة هي قطاع المحليات في ألمانيا ومصحة الضرائب في إيرلندا القطاع المصرفي في إسبانيا، وهيئة إدارة المؤسسات في الدانمارك.

* **المرحلة الثانية:** أين استخدمت لغة XBRL في المجال التجاري وكان ذلك سنة 2004 ومن أبرز الجهات الذي قامت بذلك هي البنك الأوروبي و 27 عضو بالكامل والبنك المركزي الإسباني حيث وردت في معاهدة بازل من خلال تطبيق اللوائح المحلية داخل كل دولة سواء كانت الزامية أم اختيارية.

¹ Pieter W. Buys, "The impact of XBRL on the financial reporting supply chain: a South African case study", Meditari Accountancy Research , Vol. 16, No. 1, 2008. P 1.10-11.

² Karen Kernan, "XBRL around the World", Journal of accountancy, available online: <http://www.journalofaccountancy.com/Issues/2008/Oct/XBRLArounTheWorld.htm>, October 2008.

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

* **المرحلة الثالثة:** حيث اهتمت المفوضية الأوروبية بشكل رسمي بتوحيد قاموس تصنيف لغة XBRL لكافة دول الإتحاد وكان ذلك مع بداية سنة 2005 ليتم الإعتماد الفعلي لمنظمة XML من طرف الإتحاد الأوربي.

وفي الأخير نشير إلى أنه ذكرنا أهم الجهات التي قامت بتطبيق هذه اللغة إلى أنه توجد بعض الدول هي الأخرى حاولت استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في بيئة أعمالها مثل (نيوزلندا- تايوان- تايلاندا- كندا- بلغاريا- اليونان ... وغيرها) حيث لازالت الجهود مبذولة من أجل تطوير وصيانة هذه اللغة وإعداد قاموس تصنيفي موحد لجميع هذه الجهات من أجل توسيع استخدامها في شتى أنحاء العالم.

III أثر لغة تقارير الأعمال الموسعة على جودة الإفصاح المحاسبي :

سوف نتناول في هذا المبحث دور لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين كفاءة سوق الأوراق المالية، وكذا تحسين الخصائص العامة لجودة المعلومات المحاسبية المنشورة الكترونيا وإسهاماتها في زيادة فعالية الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية، والمعوقات والمخاطر الناجمة عن تطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL.

1.III دور لغة تقارير الأعمال الموسعة في تحسين كفاءة سوق الأوراق المالية:

اهتمت المنظمات بتطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL وتطويرها من أجل توسيع استخدامها في كل بيئات الأعمال من أجل توحيد اعداد وعرض تقارير المالية، حيث سوف تنعكس على كفاءة الأسواق المالية وذلك من خلال تحسين بعض مؤشرات الكفاءة ويمكن حصرها كالتالي:

1.1.III تحسين جودة التقارير المالية الإلكترونية: تكمن أهمية لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة التقارير المالية المفصح عنها إلكترونيا من خلال:

1 دعم جودة المعلومات المحاسبية: يعتمد اتخاذ القرار على مدى منفعة المعلومة المالية من خلال تحسين ملاءمتها، فالإفصاح عن الكثير من المعلومات المالية قد يحول دون حصول مستخدميها على المعلومات المناسبة لاتخاذ القرار¹، كما أن نقص الفهم لدى مستخدمي هذه المعلومات مع وجود كم هائل من البيانات المالية قد يؤدي بالمستخدم إلى اتخاذ قراراته بناء على معلومات غير مكتملة، لكن مع وجود الإفصاح بتطبيق لغة XBRL

¹ حنان عبد الحميد غريب احمد" اثر استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة على زيادة جودة التقارير المالية الإلكترونية لتحسين كفاءة سوق الأوراق المالية المصرية" رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، جامعة السويس، 2015.ص 56.

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

الذي تتمتع به المعلومات التي بني عليها قراره¹. حيث تتضح الشفافية في تطبيق لغة XBRL على السوق المالي من خلال:

* توفر البطاقات التعريفية للغة XBRL معلومات تفصيلية عن كل عنصر موجود سواء في صلب القوائم المالية أو في الإيضاحات المتممة، كما تحدد السياسات المحاسبية المتبعة مما يفيد المستخدمون في الحصول على المعلومات التفصيلية المتعلقة بكل عنصر، ويرجع ذلك إلى طبيعة لغة XBRL² التي تقوم على أساس النظام "layered component-based architecture" المكوّن من العديد من الطبقات والذي يجعل من الممكن الوصول إلى بيانات تفصيلية عن أي موضوع أو قضية مهمة، وعلى الرغم من ذلك فإنّ المؤسسة يمكنها ضبط قضية درجة الوصول إلى قاعدة البيانات للحصول على المعلومات التفصيلية³.

* مساعد المستخدمين الأقل خبرة بدعم عمليات البحث عن البيانات المميزة حتى في أدنى مستويات حسابات دفتر الأستاذ، وعمل التحليلات و المقارنات للمعلومات التي لديها نفس البطاقة التعريفية، الأمر الذي سيحسن من مستوى الشفافية⁴، حيث يرى Harvey-Pitt رئيس هيئة سوق الأوراق المالية الأمريكية سنة 2001 إنّ الهدف من محرك بحث XBRL هو أن تكون المعلومات المالية مفيدة وقابلة للإستعمال بواسطة المستخدم العادي⁵.

III.4.1 الحد من ظاهرة تماثل المعلومات: تظهر حالة عدم تماثل في المعلومات في ظل عدم وجود إفصاح محاسبي كافي وهذا بدوره يؤدي إلى تخفيض كفاءة سوق الأوراق المالية، ويحدث تماثل المعلومات عندما يكون هناك اختلاف في حجم المعلومات ونوعيتها بين أطراف الصفقة، وقد يكون التماثل في المعلومات بين الإدارة والأطراف الداخلية من جهة والأطراف الخارجية من جهة أخرى⁶، أو قد يكون بين الأطراف الخارجية مثل عدم تماثل في الحصول على المعلومات بين المستثمرين ممّا قد يترتب على ذلك احتمال تعرض المستثمرين ذوي المعلومات الأقل لمشكلة الإختيار المتناقض واحتمال تحقيق خسائر حالة قيامهم بعمليات تداول مع مستثمرين ذوي معلومات أكثر، في هذه الحالة تنخفض كفاءة سوق الأوراق المالية، حيث تعمل لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL على الحدّ من هذه الظاهرة من خلال:

¹ حنان عبدالحميد مرجع سبق ذكره، ص 57.

² XBRL.US, "XBRL Increases Transparency", available online: <http://xbrlusa.wordpress.com/2010/05/09/xbrl-increases-transparency/>, May 9, 2010

³ Sonal N. Maheshwari & Suneel K. Maheshwari, "XBRL – A Major Step in Globalization of Integrated Financial Reporting System", DIAS Technology Review, Vol. 8, No. 1, available online at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=2126930>, 2011. P 1522.

⁴ Hongming Chen & Fengui Li, "Analysis the Impact of XBRL in China's Capital Market Using Methods of Empirical Research", Research Journal of Applied Sciences, Engineering and Technology, Vol. 5, Issue: 5, 2013. P 21.

⁵ Frank D. Hodge, Jane J. Kennedy & Lauren A. Maines Source, "Does Search-Facilitating Technology Improve the Transparency of Financial Reporting?", The Accounting Review, Vol. 79, No. 3, 2004, P. 690.

⁶ م.م ريباز محمد حسين محمد " الإفصاح الإلكتروني في القوائم المالية ودوره في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية" مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 1، العدد-37، العراق، 2017، ص312.

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

- **تحسين جودة المعلومات:** تحسين نوعية المعلومات المفصح عنها، وتسهيل التدفق المستمر للمعلومات لجميع الأطراف في نفس الوقت الأمر الذي يخفض من تماثل المعلومات لدى جميع الأطراف.

- **تخفيض تكلفة التمويل:** قد تظهر مخاطر عدم كفاية المعلومات المتاحة ، وهذه المخاطر تدفع المستثمرين للمطالبة بعائد إضافي لتعويضهم بجانب العائد الذي يمكنهم الحصول عليه من توجيه أموالهم نحو استثمارات أخرى لا تتعرض للمخاطر، حيث إنّ لغة XBRL ستخفف من مخاطر المعلومات لأنّها ستمكن المتداولين في سوق الأوراق المالية من الحصول على معلومات كافية وبشكل مستمر من أجل اتخاذ قراراتهم بدقة وبشكل سليم، مما يؤثر بشكل مباشر على تكلفة التمويل ويؤدي إلى انخفاضها، كما سيعزز من سيولة أسهم المؤسسة¹.

- **التأثير على درجة السيولة:** حيث تتوقف درجة السيولة في السوق المالي على درجة عدم تماثل المعلومات فيه حيث أنّه كلما ارتفعت درجة تماثل المعلومات انخفضت نسبة السيولة في السوق المالي وذلك راجع إلى انخفاض عدد الصفقات والتداول في السوق المالي وذلك بسبب شعور المستثمرين ذوي المعلومات الأقل بخطورة التعرّض للخسارة إثناء عملية التداول أمام المستثمرين ذوي المعلومات الأكثر، وبالتالي انخفاض عدد الصفقات والتداول يؤدي إلى انخفاض في درجة سيولة السوق المالي وبالتالي انخفاض كفاءة السوق المالي²، حيث إنّ تطبيق لغة XBRL في إعداد ونشر التقارير المالية يساهم في تحسين جودة المعلومة المالية من ناحية توفيرها لجميع المستثمرين على حد سواء وإلغاء عدم تكافؤ الفرص وفي الوقت المناسب حيث أنّ توفر هذه المعلومات بشكل دائم ومستمر وفوري يضيف الثقة على البيانات المنشورة المراد الإعتماد عليها أثناء عملية التحليل والإعتماد على نتائج التحليل في اتخاذ القرارات الاستثمارية وبالتالي زيادة نسبة القبول على الاستثمار مما يؤدي إلى زيادة عدد الصفقات وارتفاع نسبة التداول وهو ما يؤثر إيجاباً على نسبة السيولة في السوق المالي وبالتالي زيادة كفاءة هذا السوق المالي³.

III.1.5 تدعيم مبادئ حوكمة المؤسسات: إنّ عدم التطبيق الجيد لمبادئ الحوكمة في المؤسسات سيؤثر على الاقتصاد سلبيًا وبالتالي التأثير على كفاءة أسواق أوراق المال، حيث إنّ مبدأ الإفصاح والشفافية هي أهم مبادئ الحوكمة فكلما تم تطبيق هذه المبادئ بشكل فعال في المؤسسات سيؤثر ذلك إيجاباً على جودة إعداد ونشر التقارير المالية للمؤسسات وبالتالي تحسين كفاءة سوق الأوراق المالية⁴، أي أنّ الحاجة أصبحت ملحّة إلى إعادة النظر في

¹ حنان عبد الحميد مرجع سبق ذكره، ص 60.

² Oliver Z. Li, Yupeng Lin & Chenkai Ni, "Does XBRL Adoption Reduce the Cost of Equity Capital", Available online at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=2131001?2012>. P.29.

³ حنان عبد الحميد غريب احمد، مرجع سبق ذكره، ص 60.

⁴ ياسر أحمد السيد محمد، "مدى تطبيق المؤسسات المصرية المقيدة بالبورصة لقواعد، ومبادئ حوكمة المؤسسات"، مجلة التجارة والتمويل، كلية التجارة- جامعة طنطا، العدد 3. 2012، ص 494.

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

قضية إنتاج معلومات تتسم بالدقة والشفافية حيث تؤكد مؤسسة KPMG أنّ استعمال لغة XBRL ستزيد من فعالية الإفصاح والشفافية من خلال إعداد ونشر تقارير تتسم بالموثوقية والملاءمة مما يؤدي إلى زيادة الإفصاح والشفافية بالتالي تعزز من مبادئ حوكمة المؤسسات مما يرفع من كفاءة سوق الأوراق المالية¹.

6.1.III تكامل لغة XBRL مع معايير التقرير المالية والدولية IFRS: إنّ الاحتياجات الكبيرة التي تتطلبها أسواق الأوراق المالية من تحقيق المزيد من الإفصاح والشفافية في إعداد ونشر التقارير المالية ألزم مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB باصدار معايير التقارير الدولية IFRS لتتوافق مع متطلبات الأسواق المالية في العالم، حيث كان صدور لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL كلغة موحدة معيارية لإعداد ونشر التقارير المالية، حيث تتفق هذه اللغة مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS في توحيد معايير عالمية عالية الجودة تتسم بشفافية كبيرة، والمفهومة والقابلة للتنفيذ وتتصف بقابلية المقارنة لدعم المستخدمين في الأسواق المالية على اتخاذ قرارات سليمة، حيث إنّ استخدام لغة XBRL يوفر تقارير مالية إلكترونية موحدة وقابلة للمقارنة على مستوى العالم، حيث تخفض من تكاليف عدد ونشر التقارير المالية كما تخفض تكاليف الحصول على المعلومة وتخفض كذلك تكاليف مخطر الاستثمار بتقليص فجوة عدم التماثل وتزيد من كفاءة السوق المالي للأوراق وترفع من موثوقية المعلومات المالية المنشورة لدى المستخدمين²، حيث إنّ ماتوفره معايير أعداد التقارير المالية الدولية IFRS من وضع إطار موحد للقياس والاعتراف والإفصاح عن المعلومات المالية وماتوفره لغة XBRL من طريقة معيارية موحدة عبر العالم لإعداد ونشر هذه المعلومات المالية يجعلهما يصبان في بوتقة واحدة خاصة إذا اجتمعت جهودهما فسيوفران تقارير مالية موحدة من حيث الشكل والمضمون تتصف بالجودة والشفافية يمكن مقارنة محتوياتها على المستوى الدولي³.

2.III دور لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين الخصائص العامة لجودة المعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً.

1.2.III الملاءمة:

يمكن القول بأنّ الملاءمة هي عرض المعلومات المرتبطة بالقوائم المالية عرضاً كافياً ، بحيث لا تحتاج هذه المعلومات لأي شرح لكي تكون مفيدة كما أنّ هذه المعلومات يجب أن تخفّض من عدم التأكد حيث أنّها تؤكد التوقعات دون تغييرها لتكون ملائمة⁴، كما تعرف على أنّها قدرة المعلومات على إحداث تغيير اتجاه قرارات المستخدمين ، بحيث لم

¹ حنان عبد الحميد مرجع سبق ذكره ص 61.

² Ding Wang, Min Huang & Ying Wang, "Analysis of the IFRS Taxonomy Extension Mode," Business Computing and Global Informatization (BCGIN), 2011 International Conference on , 29-31 July 2011, P.461.

³ حنان عبد الحميد، مرجع سبق ذكره، ص 62.

⁴ كمال خليفة أبو زيد " ترجمة كتاب النظرية المحاسبية الدون س. هندريكسون" الطبعة الرابعة، دار الكتب القومية، الاسكندرية مصر، 2008، ص ص 120-124.

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

يكن لهم علم مسبق بهذه المعلومات، ولكي تكون المعلومات ملائمة يجب أن تصل إلى مستخدميها في الوقت المناسب (Timeliness) وتكون لها قدرة على التوقع (Preductive Value) وتقييم الإرتدادات (Feedback Value) الناتجة عن اتخاذ القرارات الماضية،¹.

*** التوقيت المناسب:**

يجب أن يكون تجميع وتلخيص المعلومات المحاسبية ونشرها سريعا بقدر الإمكان لضمان إتاحة معلومات حديثة لمستخدمي المعلومات المحاسبية، ويفترض هذا أيضا عرض القوائم المالية في فترات متتابعة لكي تكشف التغيرات في وضع المؤسسة²،

XBRL تغذي الكثير من أشكال المستندات في نفس الوقت (WORD, EXLS, PDF) حسب رغبة المستخدم³،

XBRL تحليل البيانات سوف يكون أسرع لأنها ستكون في شكل جاهز للتحليل لاتحتاج لإعادة الترتيب⁴،

*** تحسين القيمة التنبؤية للمعلومات المالية:**

يجب أن تتصف المعلومات المالية والمحاسبية على قدرة تنبؤية ، لتمكين مستخدمي التقارير المالية من استشراف وتوقع ما يحدث في المستقبل ، وتكوين صورة احتمالية من خلال المقارنة النسبية بين الأداء الفعلي والمخطط له بحيث يكون هذا المحتوى الإعلامي لهذه المعلومات قادر على تغيير موقف مستخدمي المعلومات المالية

2.2.III2 الموثوقية: حيث يجب أن تتصف المعلومات المالية بدرجة كبيرة من الثقة من أجل اتخاذ القرارات السليمة كما يكون توقع المستثمرين والمستخدمين بناء على تقارير مالية دقيقة، ولتحديد الموثوقية اتجه المحاسبون إلى القيام بعدة إجراءات لذلك⁵:

*** الموضوعية:** حيث إن استقلال القياس للشخص الذي يقوم بعيدا عن التحيز ، بحيث إن التركيز على الدليل أكثر من أداة القياس مهم جدا ، إذ لا بد من أن يكون هذا الدليل موضوعي وقابل للتحقيق كاختبار لدقة المعلومات الواردة في القوائم المالية⁶،

¹ عباس مهدي الشيرازي " نظرية المحاسبة" الطبعة الاولى، جامعة الكويت، 1990، ص 196.

² كمال خليفة أبو زيد مرجع سبق ذكره، ص 129.

³ ابو العزم، مرجع سبق ذكره، ص 21

⁴ ابو العزم، مرجع سبق ذكره، ص 21

⁵ كمال خليفة أبو زيد، مرجع سبق ذكره، ص 134.

⁶ كمال خليفة أبو زيد، مرجع سبق ذكره، ص 135.

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

***القابلية للتحقق من صحة المعلومات المالية:** تتأكد هذه الخاصية من خلال تشابه نتائج القياس لأكثر من مستخدم مؤهل باستخدام دليل واحد ، حيث أنه يمكن لهؤلاء المستخدمين أن يعيدوا نفس أداة القياس لدليل واحد¹،

* **الحيادية عدم التحيز(عدم التماثل):** إنه لا يمكن توفير الموضوعية إذا لم تذل أدوات القياس من التحيز والحياد²،

* **الصدق في التعبير:** إن الاعتماد على المعلومات المالية يوجب أن تتسم هذه المعلومات بالصدق في التعبير (Representational Faithfulness) أو صدق تمثيل الظواهر والأحداث الاقتصادية³،

3.2.III الثبات وقابلية المقارنة:

هندريكسن ص124 هو استخدام نفس الإجراءات المحاسبية بواسطة المؤسسة الواحدة أو الوحدة المحاسبية من فترة لأخرى أو إجراءات القياس المتشابهة للعناصر المرتبطة ببعضها في قوائم المؤسسة لفترة معينة ، ويعتبر الثبات حقيقيا إذا كان هناك اختيارا بين اثنين أو أكثر من الإجراءات التي تتساوى صحتها ملاءمتها⁴، إن استخدام المعلومات المالية في عقد المقارنات يعتبر أمرا ضروريا وذلك بالنظر إلى أنه لا توجد مقاييس مطلقة لتقييم الأداء، وذلك لايجاد العلاقة بين مجموعة من المعلومات ، حيث تتم المقارنة بين فترات متفاوتة لنفس الوحدة المحاسبية (Consistency) وكذا المقارنة بين نتائج الوحدات المحاسبية المختلفة (Uniformity)

4.2.III القدرة على الفهم (وضوح المعلومات المالية): تعتبر المعلومات ذات فائدة بالنسبة للمستخدم الذي غير قادر على الفهم بالرغم من أن هذه المعلومات ملائمة لاتخاذ القرار ، حيث يمكن الاعتماد عليها، فهذه المعلومات التي لا يمكن فهمها من قبل المستخدمين ينطبق عليها حكم المعلومات غير المتاحة أصلا، حيث أن هذه المعلومات لا تقوم بإزالة مخاطر عدم التأكد، كما أن قابلية الفهم لا ترتبط بخصائص المعلومة فقط وإنما تتعدى ذلك إلى مستوى الفهم والإدراك لدى المستخدم بحيث تعد خاصية قابلية الفهم حلقة ربط بين خصائص المعلومات ومستوى الإدراك لدى المستخدمين ، حيث يجب على مُعدّي التقارير المالية الأخذ بالحسبان الموازنة بين رغبات المستخدمين ، والخصائص النوعية للمعلومات المالية⁵.

¹ كمال خليفة أبو زيد، مرجع سبق ذكره، ص 137

² كمال خليفة أبو زيد، مرجع سبق ذكره، ص 137.

³ عباس مهدي الشيرازي " نظرية المحاسبة" الطبعة الاولى، جامعة الكويت، 1990، ص 196.

⁴ كمال خليفة أبو زيد ص124.

⁵ عباس مهدي الشيرازي " نظرية المحاسبة" الطبعة الاولى، جامعة الكويت، 1990، ص 198.

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

3.III إسهامات لغة تقارير الأعمال الموسعة في زيادة فعالية الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية¹:

- تستخدم لغة XBRL كبرنامج مستقل بذاته يمكن معالجة بياناته من طرف تطبيقات مختلفة عن طريق الاعلام الالي.
- توفر لغة XBRL استخدام بيانات التقارير المالية بشكل منتظم قابل للتوسع.
- تعمل لغة XBRL على إدخال البيانات والرموز مرة واحدة حيث يمكن استعمالها كمدخلات إلكترونية لعدة تقارير مالية، ويمكن لمستعملها استخدامها في نفس الوقت.
- تتيح لغة XBRL من التنسيق بين عناصر البيانات والمعلومات المحاسبية للتقارير المالية بحيث تزيد من كفاءة وفعالية إعداد التقارير المالية المنشورة إلكترونياً.
- تمكن لغة XBRL من إتاحة البيانات والمعلومات المالية لمستخدميها في الوقت المناسب بما يتوافق مع احتياجاتهم في ظل تطور بيئة التجارة الإلكترونية.
- تساعد لغة XBRL في نشر التقارير المالية لعدد لا محدود من مستخدميها عبر بيانات الأعمال المحلية والإقليمية والدولية نظراً للنسق الواحد الذي يتميز به عناصرها عند الإعداد والنشر.
- تساهم لغة XBRL في تخفيض تكاليف إعداد ونشر واستعمال البيانات والمعلومات المالية وذلك عن طريق التقليل من التحضير كتهيئة البيانات لإدخالها للمعالجة.
- تمكن لغة XBRL من التصنيف الموحد للبيانات المالية بحيث توفر لمحلي المالية قابلية المقارنة لهذه التقارير المالية عمودياً وأفقياً بدقة عالية، مما يزيد من كفاءة التحليل المالي لهذه المعلومات المالية.
- تساهم لغة XBRL من تقليص الوقت في معالجة البيانات المالية، مما يحسن كفاءة أداء المحاسبين من حيث الجهد والوقت.
- تساعد لغة XBRL في تحسين عملية المراجعة للتقارير المالية من خلال تطوير برامج وتطبيقات المراجع بما يتوافق ولغة (XML) لكي تصبح عملية المراجعة آلية مما يخفف من الجهد والوقت أثناء عملية مراجعة التقارير المالية.
- تساعد لغة XBRL إمكانية الإفصاح عن التقارير المالية بأكبر اللغات تداولاً في العالم.
- تتيح لغة XBRL عملية تبادل البيانات المالية آلياً، باقتطاع أجزاء من التقارير المالية بطريقة موثوقة، بحيث تضمن سهولة ودقة نقل البيانات عبر البرامج الإلكترونية وشبكة الإنترنت.

¹دراسة حسين علاء علي احمد "دور لغة تقارير الاعمال القابلة للامتداد XBRL في زيادة فعالية الافصاح المحاسبي الالكتروني للتقارير المالية" مجلة الفكر المحاسبي مصر، العدد 17، 2013، ص 115.

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

4.III معوقات التطبيق للغة XBRL والمخاطر المتعلقة بها.

الجدول رقم (01-03): معوقات التطبيق للغة XBRL والمخاطر المتعلقة بها

مخاطر التطبيق	معوقات التطبيق والفهم
- التعقيد في التصنيفات قد يؤدي إلى حدوث أخطاء في إعداد أو استقراء البيانات من طرف المستخدمين.	- تستلزم لغة XBRL بذل جهد لفهم التعقيد في التصنيفات الأساسية للعناصر والإضافية المرتبطة بها.
- وجود فجوة بين النظام المحاسبي المطبق والحقول الذي يتم إدراجها في لغة XBRL ، وخطر سلامة وأمن المعلومات، وإمكانية فقد سيطرة المؤسسات على بياناتها.	- يجب اعتماد نظم المحاسبة الفورية لمواكبة تطبيق هذه اللغة.
- القدرة على التلاعب في التقارير المالية من خلال قرصنة موقع الشركة الإلكتروني من أطراف خارجية للوصول إلى قاعدة البيانات وخطر كشف بعض المعلومات السرية الخاصة بالمؤسسة.	- عدم وجود خبرات مهنية كافية للمعرفة الفنية لاستخدام هذه اللغة.
- نسخ ختم لمصادقة مراقب الحسابات من خلال إجراء مسح ضوئي له ، وإرفاقه بتقارير مالية لمؤسسات أخرى .	- زيادة تكاليف عملية المراجعة من خلال إعادة فهم المراجعين للتصنيف الذي تتبعه هذه اللغة.
- القدرة على وضع تقارير مالية مزيفة معدة من طرف مراقبي حسابات وهميين أو لمؤسسة تدقيق وهمية.	- ازدياد حجم المراقبة الداخلية والخارجية الناتجة عن استعمال نظم المحاسبة الفورية
- يمكن للمؤسسات التأثير على إدراك المستخدمين من خلال استخدام الروابط التفاعلية (Hyper links) في خلط معلومات مالية خاضعة للتدقيق كمعلومات القوائم المالية ومعلومات أخرى مرتبطة بها غير خاضعة للتدقيق.	- عدم توفر الخبرات المهنية الكافية لمراجعة المعلومات المنبثقة عن نظم المحاسبة الفورية
- اعتماد المؤسسات على الوسائط المتعددة كالمؤثرات الصوتية والمرئية قد يوحي للمستخدم أنها تدخل ضمن نطاق التقرير المالي وبالتالي إمكانية أن تشملها عملية مراجعة الحسابات مما يؤدي إلى تضليل مستخدم هذه الوسائط.	- زيادة التكاليف المتعلقة بالمراجعة نتيجة زيادة استعمال تطبيقات تكنولوجية حديثة لمراجعة نظم المحاسبة الفورية.
- إن ما تتميز به صفحات الويب للمؤسسات من تحديث مستمر قد يمس بخاصية الموثوقية اتجاه المعلومات التي تم تحديثها حيث يعتبر	- نقص الخبرة والفهم اللازمين لعملية المراجعة للمعلومات المضخة عبر الإنترنت للتقارير المالية.
	- إلزامية اتباع المراجعة المستمرة لنظم المحاسبة الفورية يزيد من تكاليف عملية المراجعة.
	- عملية التخطيط لكشف مستوى الخطر عند اعتماد المراجعة المستمرة تستلزم قدر كبير من الخبرة والكفاءة.
	- صعوبة تقدير خطر الرقابة في ظل التكنولوجيا العالية المستخدمة.
	- صعوبة استرجاع الأدلة عند عملية المراجعة نظرا لأن أغلبها أدلة إلكترونية، ويستلزم جمعها إجراءات جديدة تعتمد على تكنولوجيا المعلومات وأهمها المصادقة

الفصل الأول: الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

<p>المستخدم أن عملية مراجعة الحسابات قد شملتها.</p> <p>- مادليل مصادقة مراقب الحسابات على التقرير في ظل المراجعة المستمرة للموقع الإلكتروني وفي ظل التحديث الدوري.</p> <p>- عدم القدرة على معرفة صلاحية المصادقة على التقرير وتاريخ انتهاء هذه المصادقة.</p> <p>- إرفاق تقارير أخرى مع التقارير المالية المصادق عليها من طرف مراجع الحسابات</p> <p>- يعتبر الحصول على تطبيق لغة XBRL مجاني من طرف منظمة XII ولكن تعتبر تكلفة الحصول على التطبيقات والبرامج الداعمة لها مرتفعة نوعا ما .</p>	<p>والتوقيع الإلكتروني.</p> <p>- صعوبة تحديد ما إذا كانت المستندات ذات الصلة قد أنشئت بالإعتماد على لغة XBRL .</p> <p>- صعوبة ضبط الرقابة على التطبيقات المتعلقة الخاصة بالتعامل عبر الإنترنت.</p> <p>- صعوبة تحديد الإجراءات المتعلقة بالمراجعة المستمرة.</p> <p>- صعوبة تحديد النواحي الشكلية والفنية لتقرير مراقب الحسابات في ظل استخدام لغة XBRL.</p>
---	---

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على مجموعة من المراجع¹.

¹ انظر الى:

- عصام حمدي مصطفى امين "دراسة اثر تطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة على منفعة المعلومات المحاسبية في قطاع البنوك التجارية" رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة جامعة الاسكندرية 2012، ص91.
- غنيم محمود رجب "الاثار الحتمية لاستخدام لغة تقارير الاعمال الموسعة XBRL على مهنة المراجعة" مجلة التجارة والتمويل، العدد 4، جامعة طنطا، مصر، 2016، ص ص 75-78.
- دراسة بكر ابراهيم محمود، م.م نضال عزيز مهدي "دور مسؤولية مراقبي الحسابات في العراق تجاه الإفصاح الإلكتروني للقوائم المالية" مجلة دراسات محاسبية ومالية، العدد 05، جامعة بغداد العراق، 2010، ص ص، 7-10.
- حنان عبدالحميد، مرجع سبق ذكره، ص ص 52-54.

**الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول
الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير
الأعمال الموسعة XBRL**

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

أولت العديد من الدراسات والأبحاث في مجال المحاسبة أهمية كبيرة لبحوث الإفصاح الإلكتروني وجودة التقارير المالية ، نظرا لظهور التعاملات الإلكترونية بشكل كبير في الآونة الأخيرة ، وذلك بسبب توسع الشبكة العنكبوتية الإنترنت، ومع تسارع استعمال الإفصاح الإلكتروني في بيئات الأعمال المختلفة بعدة طرق وأساليب ، ظهرت بعض الدراسات تحوي تقييم هذا الإفصاح الإلكتروني، وتبين الحاجة لهذا النوع من الإفصاح المحاسبي وكذا تطوره خاصة بمدخل لغة التقارير الاعمال الموسعة XBRL، حيث ظهرت العديد من المؤلفات حول هذه اللغة نظرا لمحاولة تطبيقه في الدول المتقدمة خاصة، ولقد قمنا بما توفر لدينا من مراجع بعرض بعض الدراسات السابقة الذي تناولت الموضوع أو جزء منه.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

I الإفصاح الإلكتروني وأثره على جودة تقارير الإفصاح المحاسبي.

سوف نتناول في هذا المطلب الدراسات التي تناولت مدى تطبيق الإفصاح الإلكتروني ودوره في تحسين كفاءة الإفصاح المحاسبي.

I.1- دراسة مصطفى غانم محمد الاسطل¹ "معايير تقييم كفاءة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني ومدى تأثيره على قرارات مستخدمي القوائم المالية"

حيث تساءل الباحث عن عدم وجود معايير لترشيد عملية الإفصاح المحاسبي الإلكتروني يمكن الاعتماد عليها في تقييم كفاءة هذه النوعية من الإفصاح المحاسبي، وهل يؤدي تطبيق معايير كفاءة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني إلى تحسين كفاءة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني، وهل هناك اختلاف في قرارات المستثمرين عند تطبيق معايير تقييم كفاءة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في بيئة الأعمال المصرية، وبغية الوصول إلى كفاءة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني قال أن كل من نشر المعلومات المالية وغير المالية بشكل كامل على الموقع الإلكتروني وفي جزء منفصل من الموقع يمكن الوصول إليه بشكل مباشر والقيام بعملية التحديث المستمر للمعلومات المنشورة، والتفاعل مع مستخدمي هذه المعلومات واتخاذ المؤسسة كافة الإجراءات الأمنية لحماية البيانات المنشورة وتحديد نطاق مسؤوليات مراجع الحسابات عن المعلومات المنشورة واستخدام لغة XBRL في إعداد ونشر هذه التقارير يؤدي إلى تحسين كفاءة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني، مما يؤدي إلى تعظيم درجة الاستفادة من المعلومات المحاسبية بالنسبة إلى مستخدمي القوائم المالية وبالتالي ترشيد قراراتهم، حيث قام بعملية مسح للدراسات السابقة حيث تناولت بعض الدراسات قياس درجة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني ومدى فعاليته ودراسات أخرى حاولت تنظيم الإفصاح الإلكتروني عبر الإنترنت حيث أكدت أغلب الدراسات أن الإفصاح الإلكتروني منتشر بشكل كبير في كافة الدول بالرغم من التفاوت الكبير بين الدول الأجنبية والعربية في هذا المجال، وأن هناك تنوع هائل في ممارسته من حيث المحتوى وإمكانيات العرض، كما أظهرت الدراسات السابقة أن حجم المؤسسة من أقوى المتغيرات تأثيراً على درجة الإفصاح الإلكتروني، وأن انتشار الإفصاح الإلكتروني سيطور من أداء مهنة المراجعة، وفي نفس الإطار ذكرت الدراسات ضعف المواكبة الأكاديمية والمهنية لتطورات الإفصاح الإلكتروني في بيئة الأعمال المصرية، وأن أهم أسباب ضعف هذا الإفصاح هو عدم وجود قوانين منظمة له، كما قام باستقصاء موجه لمجموعة من المحللين الماليين (131) العاملين بمؤسسات السمسرة والاستشارات المالية المقيدون في سجل الهيئة العامة للرقابة المالية بالإضافة إلى بعض المقابلات الشخصية مع بعض المشاركين، حيث أوضحت نتائج التحليل الإحصائي أن نشر المؤسسة للمعلومات المالية وغير المالية بشكل كامل على الموقع وفي رابط من روابطه، والتفاعل مع المستخدمين والتحديث المستمر للبيانات المنشورة، واتخاذها كافة الإجراءات الأمنية لحماية البيانات المنشورة يؤدي إلى تحسين كفاءة الإفصاح الإلكتروني، كما أوضحت الدراسة بأن تحديد نطاق مسؤوليات مراجع الحسابات عن المعلومات المنشورة على الموقع الإلكتروني، واستخدام لغة XBRL

¹دراسة مصطفى غانم محمد الاسطل "معايير تقييم كفاءة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني ومدى تأثيره على قرارات مستخدمي القوائم المالية" رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة جامعة القاهرة 2013

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

في النشر الإلكتروني للبيانات يؤدي إلى تحسين كفاءة الإفصاح الإلكتروني، وإنّ تحسين كفاءة الإفصاح الإلكتروني يؤدي إلى تعظيم درجة الاستفادة من المعلومات المحاسبية بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية وبالتالي إلى ترشيد قراراتهم.

2.I- دراسة سمية عبد الله محمود علي¹ " أثر الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في زيادة كفاءة أسواق الأوراق المالية من وجهة نظر المؤسسات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية".

تناولت هذه الدراسة أثر الإفصاح الإلكتروني في زيادة كفاءة سوق الأوراق المالية من وجهة نظر المؤسسات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية ، حيث تساءل الباحث عن مدى إدراك المستثمر في سوق الخرطوم للأوراق المالية لأهمية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية لاتخاذ قرار الاستثمار، وهل المعلومات المحاسبية الذي تتضمنها التقارير المالية كافية لاتخاذ قرار الاستثمار من وجهة نظر المؤسسات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية، وهل هناك معلومات أخرى تؤثر في قرار الاستثمار من وجهة نظر المؤسسات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية ، و ماهي أهم معوقات استخدام المعلومات المحاسبية في ترشيد قرار الاستثمار من وجهة نظر المؤسسات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية ، وهل تؤثر التقارير المالية الإلكترونية على كفاءة سوق الخرطوم للأوراق المالية من وجهة نظر المؤسسات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية ؟ حيث ومن خلال الدراسة الميدانية التي قام بها الباحث توصل إلى أنّ الإفصاح الإلكتروني المناسب للمعلومات في التقارير والقوائم المالية يساعد على توفير فرص متكافئة لمستخدمي المعلومات المالية ، ويعتبر من أهمّ دوافع المستثمر للإقبال على الاستثمار، كما يؤثر على قرارات مستخدمي المعلومات المحاسبية ، ويزيد من ثقة المستثمر في اتخاذ قرار استثماري سليم ، كما أنّ حصول المستثمرين على كميات مناسبة من المعلومات وفي الوقت المناسب يزيد من درجة ثقتهم في السوق ، كما أنّ توافر المعلومات الإلكترونية المناسبة للمستثمر في السوق يشجع على تنوع الاستثمارات بسوق الخرطوم للأوراق المالية ، حيث أنّ تطبيق الإفصاح الإلكتروني يؤدي إلى زيادة كفاءة السوق سوق الخرطوم للأوراق المالية ، وإنّ إقبال المستثمر في السوق جاء نتيجة حصوله على تقارير مالية إلكترونية جيدة تشجعه على زيادة استثماراته في السوق ، وإنّ جودة التقارير المالية الإلكترونية تخلق نوع من التنافس بين المستثمرين لزيادة استثماراتهم مما يؤدي إلى زيادة عددهم داخل السوق وهذا يؤدي إلى تشجيع السوق واقتصاد البلد ، كما أنّ حصول المستثمرين على تقارير مالية إلكترونية جيدة تساعد في زيادة كفاءة السوق.

¹دراسة سمية عبد الله محمود علي " اثر الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في زيادة كفاءة أسواق الأوراق المالية من وجهة نظر المؤسسات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية" رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة والتمويل 2014

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

3.I- دراسة ديما رزق المحاميد¹ "أثر متغيرات السوق في كثافة وجودة وجود الإفصاح في التقارير المالية المنشورة لتلبية متطلبات كفاءة السوق المالي "

قصد الكشف عن أثر متغيرات السوق على كثافة وجودة وجود الإفصاح في التقارير المالية المنشورة على كفاءة السوق المالي ، قامت الباحثة بدراسة مستوى درجة كثافة الإفصاح الذي يجب أن تتضمنها التقارير المالية ، وهل هناك فروق في مستوى كثافة الإفصاح من خلال التقارير المفصحة عنها إلكترونياً طبقاً لتشتت الملكية ، والتقارير المنشورة وحجم المؤسسة ، والتقارير المنشورة طبقاً لنوع النشاط الذي تمارسه المؤسسات، والتقارير المنشورة لتلبية متطلبات الاستثمار في السوق المالي، والتقارير المنشورة وبين التدقيق الخارجي، حيث قامت بعملية مسح لتسع مؤسسات مدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية خلال الفترة الممتدة بين 2008 و 2012، كما قامت بطرح تساؤلات استطلاعية للتعرف على مستوى الوعي الاستثماري لدى المستثمرين حيث شملت العينة 54 مستجوباً، وأسفرت هذه الدراسة على وجود علاقة بين مستوى درجة كثافة الإفصاح وجودته في التقارير المالية لدى عينة من المؤسسات المدرجة في بورصة دمشق للأوراق المالية ، وهذا يدل على أنه كلما زادت كثافة الإفصاح زادت جودة التقارير المالية المنشورة للمؤسسات عينة الدراسة ، والثقة بها من قبل المستخدمين مما يوفر الدالة والحياد والثقة في عرض وتقديم التقارير المالية، حيث بينت الدراسة ومن خلال تبين عدد البنود المفصحة عنها في كل مجموعة من مجموعات نموذج الدراسة أن هناك التزام غير كاف بمتطلبات الإفصاح المحدد وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية ، كما أن هناك إجماع لدى عينة البحث على قلة وعي المستثمر لأساسيات ومفاهيم الاستثمار، وإدراكه لأهمية التنوع في تخفيض حجم المخاطرة في حال وقوع خسارة، بالإضافة إلى عدم المامه بأهمية القوائم المالية ودرايته بضرورة وأهمية التحليل الأساسي والفني لهذه القوائم ، كما توصلت إلى أن المستثمر في السوق يعتمد على مؤسسة الخدمات والوساطة المالية المعتمدة بما فيها من مختصين لإدارة الاستثمارات لاعتقادهم أن ذلك يزيد من كفاءة اتخاذ القرارات الصحيحة ، والحصول على الفرص الملائمة مما ينعكس إيجاباً على كفاءة السوق المالي، وأسفرت على أن حجم المؤسسة له تأثير كبير على كثافة الإفصاح ، كما أظهرت الدراسة على وجود علاقة طردية بين قيمة أصول المؤسسة ودرجة الإفصاح في التقارير المالية، وأكدت الدراسة على أنه كلما زاد حجم المؤسسة قابليته زيادة إيجابية في كثافة الإفصاح ويعود ذلك إلى أن التكاليف المباشرة لإعداد هذه التقارير تكون غير ملموسة، وبينت الدراسة أن تشتت الملكية له بعض التأثير على التغيرات الحاصلة في كثافة الإفصاح ، ويعود ذلك إلى تركيز ملكية المؤسسات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية بأيدي عدد محدد من المساهمين ، والذي بدوره يؤدي إلى تقليل كثافة الإفصاح فيما لو كان هناك شريحة عريضة من المساهمين ولكل منهم متطلباتهم المختلفة من المعلومات المفصحة عنها، إلا أن تأثير تشتت الملكية على كثافة الإفصاح كان يأخذ منحى متزايد عبر سنوات الدراسة نظراً لزيادة عدد المساهمين ، وهذا يعتبر مؤشراً إيجابياً، ولوحظ أنه في قطاع التأمين كان أكثر القطاعات كثافة في الإفصاح ثم يليه قطاع المصارف ثم قطاع الخدمات والصناعة وتعود هذه الفروق إلى اختلاف وتنوع أنشطة كل

¹ دراسة ديما رزق المحاميد "اثر متغيرات السوق في كثافة وجودة وجود الإفصاح في التقارير المالية المنشورة لتلبية متطلبات كفاءة السوق المالي" رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة جامعة دمشق 2015.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

قطاع ، كما تبين أنّ قلة وعي المستثمرين انعكس سلبيًا على كفاءة سوق الأوراق المالية من خلال دراسة القوائم المالية للمؤسسات المدرجة في السوق ، ومن خلال مقابلة الباحثين للمستثمرين في هاته المؤسسات، وفي الأخير فإنّ التدقيق الخارجي كان يستحوذ على نسبة 50% من التأثير على كثافة الإفصاح نظرا لاتباع المدققين للمعايير اللازمة لعملية التدقيق.

I.4- دراسة محمد عبد العزيز محسن، م.م عابد حسن رشيد، م.م بيان صديق عزيز¹ "مدى إدراك القطاع المصرفي لأهمية الإفصاح المحاسبي عن طريق النشر الإلكتروني للتقارير المالية".

بغية الوصول لأهمية الإفصاح المحاسبي عن طريق النشر الإلكتروني لدى القطاع المصرفي حيث تساءل الباحثون عن مدى إدراك المصارف التجارية في محافظة أربيل لأهمية الإفصاح المحاسبي عن طريق النشر الإلكتروني للتقارير المالية؟ من خلال تبيان طبيعة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني للتقارير المالية ، ومتطلبات تطبيقه ومنافعه ومدى مساهمة المصارف التجارية المحلية لتقنيات الحديثة اللازمة للإفصاح الإلكتروني ، وتوضيح أهمية الإفصاح المحاسبي عن طريق النشر الإلكتروني للتقارير المالية في عملية اتخاذ القرارات ، وقد قام الباحثون بتحليل الظاهرة كما توجد في الواقع وقدم توصيفا دقيقا لها، كما وزعوا استبانته لاستقصاء آراء المهنيين (30) بخصوص مؤشرات الظاهرة، حيث توصلوا إلى أنّ المصارف العاملة في مدينة أربيل ليس لديها إدراك كاف لأهمية الإفصاح المحاسبي عن طريق النشر الإلكتروني للتقارير المالية ، وعليه فإنّ كل من قلة الخبرة وقلة التدريب وأمور تتعلق بإدارة المصارف كعدم وجود سياسات واضحة هي عوامل أدّت لعدم اتباع نظام الإفصاح المحاسبي عن طريق النشر الإلكتروني للتقارير المالية، وأنّ الإفصاح المحاسبي عن طريق النشر الإلكتروني يعد الوسيلة الرئيسية والمهمة في توفير المعلومات لمستخدميها في اتخاذ قراراتهم ، كما أنّ الإفصاح المحاسبي عن طريق النشر الإلكتروني يتطلب تغيير إجراءات الرقابة الداخلية المطبقة التي تتمثل في إنشاء إدارة مستقلة للحاسوب، فضلا عن رقابة المدخلات وعمليات التشغيل والمخرجات، وللإفصاح المحاسبي الإلكتروني في القطاع المصرفي دور مهم في تفعيل خاصية الموثوقية للمعلومات المحاسبية من خلال الاتصال المباشر بين المؤسسة والأطراف المستفيدة، كما يحقق الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في القطاع المصرفي شفافية في التقارير والقوائم المالية نتيجة إمكانية نشر المعلومات المالية وغير المالية على موقع المصرف الإلكتروني، كما يتطلب الإفصاح المحاسبي عن طريق النشر الإلكتروني إصدار معايير منظمة لعملية النشر الإلكتروني للمعلومات المحاسبية عبر شبكة الإنترنت، كما أوصى الباحثون بضرورة إقامة دورات وندوات في مجالات نشر وتوفير المعلومات المحاسبية عبر المواقع الإلكترونية لتذليل الصعوبات والتعرف على المشكلات وبذل الجهود اللازمة لمعالجتها، وضرورة تكوين لجان متخصصة لدراسة الإفصاح المحاسبي عن طريق النشر الإلكتروني من حيث المتطلبات القانونية والرقابية على المواقع الإلكترونية للمصارف، وأهمية توفير الحماية القانونية

¹ دراسة محمد عبد العزيز محسن، م.م عابد حسن رشيد، م.م بيان صديق عزيز "مدى إدراك القطاع المصرفي لأهمية الإفصاح المحاسبي عن طريق النشر الإلكتروني للتقارير المالية" مجلة الأكاديمية لجامعة نوروز 2017.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

اللازمة للموقع الإلكتروني ومحتوياته للقطاع المصرفي من خلال إخضاع المواقع الإلكترونية إلى الحماية القانونية للمصنفات الفكرية، وأهمية تدقيق القوائم المالية التي تنشر على الموقع الإلكتروني لكي لا يؤدي إلى تضليل المستخدمين.

I.5- دراسة أسماء علي أمين السيد محمد خلف¹ "العوامل المؤثرة على مستوى جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية".

حيث تناول الباحث ماهي العوامل المؤثرة على مستوى جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية لمؤسسات المساهمة المصرية، وكيف يتم قياس مستوى جودة الإفصاح الإلكتروني على المعلومات والتقارير المالية للمؤسسات المساهمة المصرية، وذلك من خلال التعرف على أثر العوامل المتعلقة بطبيعة مؤسسات المساهمة المصرية والتي تتمثل في طبيعة نشاط المؤسسة، الملكية العامة للمؤسسة، ملكية الإدارة، تركيز الملكية، ربحية المؤسسة، نسبة السيولة على مستوى جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية للمؤسسات المساهمة المصرية، ولتحقيق هذا تطلب في البداية تشخيص واقع استخدام الإنترنت كأداة للإفصاح عن التقارير المالية وذلك من خلال قياس مستوى استخدام مؤسسات المساهمة المصرية للإنترنت كأداة للإفصاح عن تقاريرها المالية، حيث قام الباحث بتصميم دراسة اختبارية، وذلك من خلال مسح لأغلب مؤسسات المساهمة المصرية التي تتداول أسهمها في بورصة الأوراق المالية خلال 2013، حيث بلغ إجمالي عدد المؤسسات المسجلة في السوق الرئيسية (داخل المقصورة) (202) مؤسسة، وقد قام الباحث باختيار عينة عشوائية مكونة من (55) مؤسسة بما يعادل نسبة (27.2%) من إجمالي مؤسسات المساهمة المسجلة بالبورصة، حيث اعتمد الباحث على ماتوفره بورصة الأوراق المالية المصرية عبر بوابتها الإلكترونية وموقع معلومات مباشر وكذلك تقارير مجلس الإدارة لمؤسسات العينة والتي تم الحصول عليها من مؤسسة مصر لنشر المعلومات، وقد خلص الباحث إلى أنّ الإفصاح الإلكتروني هو وسيلة من وسائل الإفصاح المحاسبي، تقوم به المؤسسة اختياريًا باستخدام شبكة الإنترنت في نشر كل أو بعض المعلومات المالية وغير المالية المتعلقة بها لتوصيل نتائج الأعمال التي قامت بها لمستخدمي التقارير المالية بطريقة سريعة وبعرض مميز، كما توصلت إلى أنّ هناك عدة اختلافات بين الإفصاح المحاسبي الإلكتروني والتقليدي، كما أنّ هناك عدة طرق للإفصاح الإلكتروني أهمها يتحدد في لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL، كما خلص الباحث إلى وجود عدة مزايا للإفصاح الإلكتروني تتمثل في الوصول إلى أكبر قاعدة ممكنة من العملاء والمستثمرين في العالم، تخفيض تكاليف إعداد ونشر القوائم والتقارير المالية، توصيل المعلومات في الوقت المناسب بما يتلائم مع تطورات التجارة الإلكترونية، توفير إمكانية إجراء المقارنات ودعم القرارات عن طريق استخدام روابط مواقع الإنترنت، ويحقق الإفصاح الإلكتروني حوار معلوماتي دائم ومستمر بين المؤسسة ومستخدمي التقارير المالية، إلا أنّ هناك بعض المخاطر للإفصاح الإلكتروني تتمثل في مخاطر أمن المعلومات المرتبطة بالنظم الداخلية للمؤسسة، من دخول أشخاص

¹ دراسة اسماء علي امين السيد محمد خلف "العوامل المؤثرة على مستوى جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية" بحث مقدم للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة كلية التجارة جامعة الزقازيق 2015.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

غير مصرح لهم إلى هذه النظم وسرقة المعلومات أو تغيير محتواها، ارتفاع احتمال فقد المستندات الإلكترونية، ويرجع ذلك إلى اعتماد المؤسسة على طرف ثالث موردي خدمة الإنترنت ISP، وقد يحمل الإفصاح الإلكتروني المؤسسة تكاليف أكثر من المنافع المتوقعة منه ، وتتمثل هذه التكاليف في إنشاء الموقع على شبكة الإنترنت وتكاليف صيانته وتحديثه وأمنه، وتكاليف تدفع لمزودي خدمة الإنترنت، ومخاطر الاعتماد الكلي على أنظمة الحاسب، مخاطر فقدان التوثيق نتيجة عدم وجود مستندات ورقية في التعامل والاعتماد على التبادل الإلكتروني للمعلومات، كما أسفرت الدراسة إلى وجود تأثير كل من الملكية العامة للمؤسسة و ملكية الإدارة، ونسبة الربحية على مستوى وجودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية بما يتفق مع الدراسة النظرية، وأنه لا يوجد تأثير هام وجوهري لطبيعة نشاط المؤسسة، وتركز الملكية، نسبة السيولة، الرفع المالي، حجم مكتب المراجعة، على مستوى وجودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية عكس الدراسة النظرية، وقد يرجع ذلك إلى اختلاف بيئة ممارسة الأعمال في مصر عنها في الدول الأخرى التي أجريت فيها الدراسات السابقة.

I.6- دراسة أحمد وجيه الدباغ، إنصاف محمود دلال باشي¹ "دور الإفصاح الإلكتروني في تحقيق السوق المالي الكفاء" .

اهتمت الدراسة بالتركيز على الإفصاح الإلكتروني لكونه أحد أهم التطبيقات الحديثة لثورة المعلومات و الاتصالات خاصة في المجال المحاسبي، وللتحقيق في تحقق شروط كفاءة السوق المالي في ظل الإفصاح الإلكتروني و مدى مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تفعيل كفاءة السوق المالي ، وذلك من خلال العلاقة بين مؤشرات الإفصاح الإلكتروني ومؤشرات كفاءة السوق المالي، قام الباحث باستعراض الجوانب النظرية للبحث، ولتوضيح دور الإفصاح الإلكتروني في تحقيق كفاءة أسواق المال تطلب الأمر معرفة كفاءة السوق المالي خلال مرحلة تحول المؤسسات و الأسواق المدرجة بها من نظام الإفصاح التقليدي إلى نظام الإفصاح الإلكتروني، وذلك من خلال القيام بتحليل محتوى موقع سوق الأسهم السعودي والمؤسسات المدرجة بذلك السوق، والذي يقوم على تجميع البيانات المتعلقة بمتغيرات الدراسة التي شملت مجموعة من المؤسسات المدرجة بسوق الأسهم السعودي خلال 2000-2010 ومن ثم عدد المؤسسات التي تفصح إلكترونياً ومن حصل قسمة المؤسسات التي تفصح إلكترونياً على عدد المؤسسات المدرجة، وكذلك معدل دوران الأسهم وعدد الصفقات، حيث توصل الباحث إلى أنّ الإفصاح الإلكتروني يزيد من سرعة تدفق المعلومات ودقتها التي أسهمت في ترشيد القرار الاستثماري و اتصاف الأسواق بالكفاءة، حيث أنّ السوق الكفاء هو السوق الذي تعكس فيه القيمة السوقية لسعر سهم كل المعلومات المتداولة، و هناك شروط يجب توفرها في السوق المالي حتى يمكن اعتباره كفاء ، وتندرج هذه الشروط تحت نوعين من الكفاءة ، الكفاءة الكاملة والكفاءة الاقتصادية، واعتبرت الكفاءة الاقتصادية شروطاً ميسرة ضمن الكفاءة الكاملة، حيث أنّ الإفصاح الإلكتروني أسهم في تحقيق كفاءة السوق المالي وذلك من خلال أنّ الشروط الخاصة بالكفاءة الكاملة تحققت

¹ دراسة احمد وجيه الدباغ، إنصاف محمود دلال باشي "دور الإفصاح الإلكتروني في تحقيق السوق المالي الكفاء" مجلة تنمية الرافدين، ملحق العدد 113، المجلد 35، 2013.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

أغلبها في ظل الإفصاح الإلكتروني، أما الشروط الخاصة بالكفاءة الاقتصادية فقد تحققت كاملة في ظل الإفصاح الإلكتروني، وبما أنّ الكفاءة الاقتصادية تحققت في ظل الإفصاح الإلكتروني، فهي كفيلة بكفاءة تلك الأسواق ، على اعتبار أنّ العديد من الخبراء والباحثين قد اعتبروا أنّ الكفاءة الكاملة مثالية، وبالرغم من ذلك فإن بعض شروط الكفاءة الكاملة تحققت في ظل الإفصاح الإلكتروني ، مما يعني تأكيد كفاءة أسواق المال في ظل الإفصاح الإلكتروني.

7.I- دراسة بكر إبراهيم محمود، م.م نضال عزيز مهدي¹ "دور مسؤولية مراقبي الحسابات في العراق اتجاه الإفصاح الإلكتروني للقوائم المالية"

تولي هذه الدراسة مسؤولية كبيرة لمراقبي الحسابات اتجاه الإفصاح الإلكتروني من أجل مواكبة التطورات الحاصلة في مجال المعلوماتية ، حيث أدركت العديد من المنظمات المهنية أهمية استخدام الشبكة العنكبوتية كأداة للاتصال مع بيئتها المهنية ، حيث يكمن هنا دور مراقبي الحسابات كمنظمة مهنية في مدى مواكبة التطورات الحاصلة في مجال الإفصاح الإلكتروني وماهي أهم العوامل المؤثرة في هذا الإدراك، ولمعرفة ذلك قام الباحث بتسليط الضوء على الإفصاح الإلكتروني والتعرّف على واجبات ومسؤوليات مراقب الحسابات اتجاه هذا النوع من الإفصاح، كما أجرى استقصاء لعينة من مكاتب مراقبي الحسابات في العراق مع مراعاة تصنيف مراقبي الحسابات بخصوص إدراكهم لواجبهم اتجاه هذا الإفصاح الإلكتروني والعوامل المؤثرة على هذا الإدراك، حيث توصل الباحث إلى الأهمية الكبيرة التي حظي بها الإفصاح الإلكتروني على المستوى الدولي، وتحول التقارير المالية من البيئة الورقية إلى البيئة الإلكترونية، ورغم المزايا التي يتصف بها الإفصاح الإلكتروني إلا أنّ انعكاساته أصبحت خطيرة على مهنة التدقيق، والتي تواجه بيئة الأعمال اتجاه الثقة بالمعلومات المالية المنشورة الكترونياً ومصداقيتها لدى المستخدمين ، حيث بادر الكثير من أكاديميين ومهنيين إلى وضع أطر مقترحة لنطاق مسؤوليات وواجبات مراقبي الحسابات في اتجاه بيئة الإفصاح الإلكتروني، وقد اتفقوا على أنّ مسؤولياتهم لا تخرج عن مسؤولية سلامة وأمن المعلومات على شبكة الإنترنت، والقوائم المالية التي تمّ تدقيقها والتقرير المرفق بها والمعلومات التي تقع خارج نطاق القوائم المالية والمسؤولية عن التحديث الفوري للقوائم المالية ، كما توصل إلى أنّ هناك إدراك مرتفع لدى مراقبي الحسابات في العراق نحو أهمية القيام بواجباتهم اتجاه الإفصاح الإلكتروني خاصة في مدى مطابقة التقارير المنشورة الكترونياً للتقارير الورقية ، كما يتأثر مستوى الإدراك لدى مراقبي الحسابات في العراق بعدد من المتغيرات البيئية أهمها البيئة القانونية والطلب المتزايد على القوائم الإلكترونية ، مدة الارتباط بالمؤسسة ، الشكل القانوني للمؤسسة ، تأثير طبيعة نشاط المؤسسة على إدراك مراقبي الحسابات لواجباتهم اتجاه الإفصاح الإلكتروني للمعلومات المالية، إلا أنّ التأثير كان متفاوتاً لهذه المتغيرات، ومن الواضح وجود فجوة بين الإدراك

¹ دراسة بكر إبراهيم محمود، م.م نضال عزيز مهدي "دور مسؤولية مراقبي الحسابات في العراق اتجاه الإفصاح الإلكتروني للقوائم المالية" مجلة دراسات محاسبية ومالية، العدد 05، جامعة بغداد العراق، 2010.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

النظري لمراقبي الحسابات في البيئة العراقية لواجباتهم تجاه الإفصاح الإلكتروني للمعلومات المالية وبين الإدراك الفعلي الحقيقي لهذه المهام حال خروجها حيز التنفيذ ، أي أنّ مراقبي الحسابات في العراق يدركون جيدا مهامهم اتجاه الإفصاح الإلكتروني إلا أنّهم قد يعارضون فكرة تنفيذ تلك المهام بصورة فعلية إذا طلب منهم ذلك، حيث يرجع السبب إلى أنّ الإفصاح الإلكتروني حديث عهد على البيئة العراقية، وعدم وجود أية إرشادات مهنية تلزم مراقب الحسابات القيام بذلك ، واحتمال ارتفاع تكاليف عملية التدقيق وبالتالي ارتفاع أتعاب مراقب الحسابات، وعدم الرغبة في تحمل المزيد من المسؤولية القانونية، كما لا توجد ضغوط حقيقية من قبل المستخدمين لطلب هكذا نوع من الإفصاح، وعدم إقامة دورات أو برامج تدريبية في مجال الإفصاح الإلكتروني ودور مراقب الحسابات فيه مما أدى إلى انخفاض مستوى الوعي والإدراك لدى كافة الأطراف.

8.I دراسة فيصل زماط حسن السليم¹ "مقومات الإفصاح الإلكتروني و أهميته في قرارات الاستثمار" .

أولت هذه الدراسة أهمية كبيرة للإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية نظرا لما تشهده اقتصاديات الدول من ثوره هائلة في نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية وكذلك الاستخدام الهائل للشبكة العنكبوتية في مجال الإعلام والاتصال حيث ان البيئة المحاسبية هي الأخرى أضحت تواكب هاته التطورات، وكان للإفصاح الإلكتروني اثر كبير في تعزيز الاتصال المالي بين الاطراف المستعملة للتقارير المالية، حيث تساءل الباحث عن اهم مقومات الإفصاح الإلكتروني وعن مدى قدرة هذا النوع من الإفصاح على تعزيز القرار الاستثماري، حيث قام الباحث بمسح لبعض الدراسات السابقة التي تناولت الإفصاح التقليدي والإفصاح الإلكتروني، وكذلك القرارات الاستثمارية، وبعض النظريات المحددة لهذا الإطار، حيث توصل الباحث إلى أنّ الإفصاح الإلكتروني يتطلب نشر مجموعة شاملة من المعلومات المالية ، إضافة إلى الهوامش والإيضاحات المرتبطة بها، كتقرير المراجع وتقرير مجلس الإدارة السنوي، إضافة إلى الإفصاح التفاضلي كالتقارير الاجتماعية والبيئية وغيرها، مع نشر معلومات السنوات الماضية للمقارنة ، كما أنّ مواقع الإفصاح الإلكتروني الفعالة في اتخاذ القرارات الاستثمارية هي تلك التي يستطيع المستخدمون كافة والمستثمرون بشكل خاص الوصول إليها بشكل يسير، كاستخدام المؤسسات لمواقع عامّة ينطوون داخلها، أو قيامها بإرسال المعلومات لمالكي أسهمها أوّلا بأوّل، كما أنّ المعلومات الفعالة المفصح عنها الكترونيا في اتخاذ القرارات هي التي يتم عرضها بطريقة يسهل الوصول إليها ويتم تحديثها باستمرار خلال السنة المالية ، وقد تصل في بعض المؤسسات المتطورة إلى تحديثها أسبوعيا، وليست هي المعلومات الجامدة التي تتبع لحظة معينة من الزمن كالتقارير السنوية فقط ، حيث أنّ الإفصاح الإلكتروني الفعّال في خدمة المستثمرين هو ذلك الإفصاح الذي يرافقه تقرير المدقق أوّلا بأوّل، لكي تكتسب المعلومات جميعها صفة الموثوقية، وبالأخص المعلومات الآنية، لأي معلومات تأتي بعد التقرير، حيث يتباين الإفصاح الإلكتروني كثيرا

¹ دراسة فيصل زماط حسن السليم "مقومات الإفصاح الإلكتروني واهميته في قرارات الاستثمار" مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 61، جامعة المستنصرية، العراق، 2006.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

في طبيعته ونوعه وطرق عرضه بين المؤسسات المختلفة وذلك بسبب كونه إفصاحا طوعيا، رغم أنّ بعض أسواق المال مؤخرا ألزمت المؤسسات المسجلة لديها بالإفصاح الإلكتروني دون تحديد طبيعة ونوع هذا الإفصاح ، كما أنّ الإفصاح الإلكتروني يخفض من تكاليف النشر ويسهل وصول التقارير إلى المستثمرين المختلفين وخاصة في ظل الإستثمار الإلكتروني.

9.I دراسة أحمد عبده السيد الصباغ¹ " وقتية الإفصاح عن طريق الإنترنت وأثرها على منفعة المعلومة المحاسبية" .

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور الإنترنت في المجال المحاسبي واختبار مدى تأثير هذه الشبكة على وقتية المعلومة ومن ثم منفعة المعلومات المالية لمستخدميها، وكذلك تقييم التجربة المصرية لإنتاج التقارير المالية عبر شبكة المعلومات الدولية، حيث تأثر الإفصاح المحاسبي بعدة متغيرات منها التكنولوجية كثورة تكنولوجيا الاتصالات ،والاقتصادية كظهور أسواق رأس المال واجتماعية وثقافية تتمثل في التقارب بين الشعوب، لذلك تساءل الباحث حول مدى تأثير الإفصاح عبر شبكة الإنترنت على منفعة المعلومة؟ وهل تؤثر كمية ونوعية نشر التقارير المالية التي يتم الإفصاح عنها عن طريق شبكة الإنترنت على وقتية المعلومة؟ وماهي أهم القضايا التي أثارها الإفصاح المحاسبي عبر الإنترنت؟ وهل الإفصاح المحاسبي عبر الإنترنت ملائم لبيئة الأعمال المصرية؟ وهل هناك حاجة لإصدار معايير محاسبية ومعايير مراجعة لتنظيم الإفصاح المحاسبي عبر الإنترنت؟ وهل تتوفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في المعلومات المصرح عنها عبر الإنترنت؟ لذلك قام الباحث بتناول الدراسات التي بيّنت مدى تأثير المعلومات المحاسبية المنشورة على الإنترنت على وقتية ومنفعة هذه المعلومات لمستخدميها، وتناول بالدراسة والتحليل بعض أهم الدراسات السابقة التي اهتمت بمدى قيام المؤسسات بإنشاء مواقع لها على الإنترنت واستخدامها في نشر التقارير المالية ومدى تأثيرها على وقتية ومن ثم منفعة المعلومات المحاسبية، سواء تلك التي تمت في بيئة أجنبية أو بيئة مصرية، كما قام باستقصاء آراء كل من الأكاديميين والمهنيين من المحللين الماليين والعاملين في شركات السمسرة حول مدى فاعلية الإفصاح المحاسبي عبر الإنترنت ومدى تأثيره على وقتية ومن ثم منفعة المعلومات المحاسبية، حيث توصل الباحث إلى أنّه يوجد اهتمام من قبل المستثمرين بالإفصاح المحاسبي عن طريق الإنترنت، ويؤثر استخدام الإنترنت إيجابيا على وقتية منفعة المعلومات المالية لمستخدمي الإنترنت، حيث يؤدي الإفصاح عبر الإنترنت إلى تحسين قرارات المستثمرين، كما تؤثر المعلومات غير المالية المفصّح عنها عبر الإنترنت إيجابيا على وقتية ومنفعة المعلومات المنشورة، وإنّ حيازة مستخدمي المعلومات للمعلومات المالية وغير المالية المفصّح عنها من خلال الإنترنت تزيد من منفعتها اتجاه اتخاذ القرار، كما أنّ قصور التقارير المالية الورقية عن تحقيق أهداف المستثمرين في اتخاذ قرارات الاستثمار بسوق الأوراق المالية، وأصبح لزاما إصدار معايير محاسبية تنظم الإفصاح عبر الإنترنت.

¹ دراسة احمد عبده السيد الصباغ" وقتية الإفصاح عن طريق الانترنت واثرها على منفعة المعلومة المحاسبية" رسالة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، جامعة الاسكندرية مصر، 2009.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

10.I- دراسة نشوى شاکر رجب علي رجب "تحليل وتقييم مدى فعالية الإفصاح المحاسبي عبر الإنترنت"¹

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل وتقييم مدى فعالية الإفصاح المحاسبي عبر الإنترنت من كافة نواحيه بغية التعرف على القضايا المرتبطة به، حيث طرح الباحث تساؤل حول مدى جدوى الإفصاح عبر الإنترنت مقارنة بالإفصاح التقليدي، ولمعرفة ذلك قام الباحث بتناول هذه الظاهرة من حيث تطور انتشار الإفصاح عبر الإنترنت، والمتغيرات التفسيرية المتوقعة لتنوع الإفصاح عبر الإنترنت، ودور هذا النوع من الإفصاح في تحسين العلاقة بين الأطراف المشتركة في اتخاذ القرارات، كما اعتمد على أسلوب الحصر الشامل للمؤسسات المسجلة في بورصتي القاهرة والاسكندرية وقد بلغ عدد المؤسسات (866) واختار عينة من المؤسسات التي تفصح عن معلوماتها المالية على مواقعها الإلكترونية، حيث أسفرت الدراسة عن أنّ هناك انخفاض شديد في مستوى انتشار الإفصاح عبر الإنترنت في مصر، كما أنّ هناك تنوع في محتوى المواقع من المعلومات الملزمة والإضافية، كما أنّ المتغيرات المفسرة لمحتوى الإفصاح عبر الإنترنت للمؤسسات بالنسبة للمعلومات الملزمة هي اهتمام الإدارة بالإفصاح المحاسبي عبر الإنترنت ونسبة ملكية القطاع الخاص وحجم الشركة أما على مستوى المعلومات الإضافية فكانت المتغيرات المفسرة هي نسبة الملكية للقطاع الخاص اهتمام الإدارة بالإفصاح المحاسبي عبر الإنترنت و مستوى نشاط البورصة وعدم تماثل المعلومات، كما تميزت المؤسسات الناشطة باهتمام نسبي مرتفع جدا بكل من قائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية وقائمة التغيرات في حقوق الملكية على خلاف عناصر الميزانية وتقرير المراجع، كما أنّ هناك شبه اتفاق على الأهمية المرتفعة إلى حد ما للمعلومات الإضافية كمعلومات سعر السهم والتعريف بالشركة وأهدافها ومنتجاتها وخدماتها فضلا عن وسائل اتصال المستثمرين بها، وكانت المتغيرات المفسرة للتغير في مقدار المعلومات الملزمة على مستوى المؤسسات هي نسبة الملكية للقطاع الخاص ثم اهتمام الإدارة بالإفصاح المحاسبي عبر الإنترنت أما المتغيرات المعنوية المفسرة لتنوع محتوى مواقع المؤسسات من المعلومات الإضافية فقد انفرد متغير اهتمام الإدارة بالإفصاح المحاسبي عبر الإنترنت ثم تلاه تطور المستخدم، حيث كان هناك تقدم ملموس في استخدام الإمكانيات التكنولوجية عند الإفصاح المحاسبي عبر الإنترنت على مواقع المؤسسات الأنشطة مقارنة بالنتيجة الخاصة بكل مؤسسات الدراسة، تمثل هذا التميز في فعالية وصول المعلومات وإمكانية إنزالها والروابط الخارجية وتحديث المعلومات الملزمة ثم الإضافية، كما كان هناك مساهمة إلى حد ما في تقديم كل من إمكانية الإذاعة المسموعة والمرئية والتفاعل المباشر مع المستخدم وانعكس التقدم إيجابيا على خاصية التوقيت المناسب، والملاءمة، وتقييم المستخدم، والحياد، ونسبيا لكل من القابلية للفهم والتفاعل مع المستخدم، حيث أنّ المؤسسات الأنشط في مستوى أدائها في البورصة كانت الأفضل في الإفصاح المحاسبي عبر الإنترنت حرصا منها على

¹ دراسة نشوى شاکر رجب علي رجب "تحليل وتقييم مدى فعالية الإفصاح المحاسبي عبر الإنترنت" اطروحة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة، جامعة الإسكندرية، مصر، 2005.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

منافعه ودوره في تحقيق سوق يقترب من الكفاءة والشفافية وهو ما يؤكد الدور الفعال للإفصاح المحاسبي عبر الإنترنت كأداة للاستثمار.

I.11- Edosa Joshua ARONMWAN, Osariemen ASIRIUWA, **Online financial disclosures in the Nigerian public sector**¹.

هدف البحث إلى دراسة ممارسات الإفصاح المالي الإلكتروني للمؤسسات العمومية بدولة نيجيريا، لتحقيق أهداف البحث تم استهداف قطاعات متعددة وشاملة من خلال تجميع بيانات 27 مؤسسة في نطاق زمني يمتد لسنة واحدة، كما تم استخدام الانحدار اللوجستي لتقدير النموذج و الوصول إلى نتائج مجدية ، إشكالية البحث تتمحور حول مدى وجود علاقة إيجابية بين الثروة و التنافس السياسي من جهة والإفصاح المالي الإلكتروني بدولة نيجيريا من جهة أخرى ، حيث توصلت الدراسة إلى أن المنافسة التامة يجب أن تقوم على تشجيع واسع يعتمد على النقاشات العامة المفتوحة، و تقييم لسبر الآراء لكيانات مؤسسات القطاع العام ، فالبرامج المكررة للإفصاح المالي الإلكتروني تهدف إلى تقييم التقدم المحتمل للمؤسسات العمومية خلال مدة نصف سنوية أو سنة كاملة، وللوصول إلى الأهداف البحثية المرتبطة بإشكالية البحث تم طرح أربعة فرضيات أساسية، ذهبت الفرضية الأولى إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين ثروة المؤسسة و الإفصاح المالي الإلكتروني ، أما الفرضية الثانية فتمحورت حول وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين حجم المؤسسة و الإفصاح المالي الإلكتروني ، أما بالنسبة للفرضية الثالثة فتوقعت وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين عمر مؤسسة الإفصاح المالي الإلكتروني بدولة نيجيريا، بينما الفرضية الرابعة ركزت على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين التنافس السياسي و الإفصاح المالي الإلكتروني، حيث تمثلت عينة الدراسة في 27 مؤسسة لديها نشاط على المواقع الرقمية من مجتمع يضم 63 مؤسسة، حيث تم الحصول على البيانات الأولية، وتم الرجوع إلى بيانات مكتب الإحصاء النيجيري و البيانات القديمة على مواقع المؤسسات المدروسة للحصول على البيانات الثانوية، ولقياس الإفصاح المالي الإلكتروني تم اعتماد مؤشر وزن الإفصاح المعتمد من طرف (Laswad et al. (2005)، والذي تضمن تحليل المواقع الرقمية التي تستعرض الميزانية و البيانات المالية المرتبطة بالإفصاح، حيث تم إعطاء وزن 0 في حال تم استعراض الميزانية فقط على الموقع الرقمي، 1 في حالة الإفصاح عن الميزانية بشكل مفصل، الوزن 2 في حالة الإفصاح عن الميزانية والبيانات المالية، الوزن 3 في حالة الإفصاح الشامل، كما خلصت الدراسة بشكل عام أنه هناك علاقة إيجابية بين الثروة والإفصاح المالي الإلكتروني فالمؤسسات ذات الدخل العالي والتي حققت ثروة هي التي قدمت معلومات مالية شاملة من خلال الموقع الرقمي لها على الشبكة العنكبوتية، كما

¹Edosa Joshua ARONMWAN, Osariemen ASIRIUWA, Online financial disclosures in the Nigerian public sector, Jurnal Perspektif Pembiayaan dan Pembangunan Daerah, University of Benin Nigeria 2018

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

توصل البحث إلى عدم وجود علاقة بين حجم المؤسسة و الإفصاح المالي الإلكتروني، فالمؤسسات الصغيرة كانت أكثر وعياً في مجال الإفصاح من المؤسسات الكبرى. بالنسبة لعمر المؤسسة، فقد استنتجت الدراسة من خلال النموذج المطبق أنه لا توجد علاقة بين العمر والإفصاح الإلكتروني، فمسؤولية الإفصاح المالي الإلكتروني ناتج عن وعي المسير المالي بأهمية أصحاب المصالح والمساهمين وليس من عمر المؤسسة، وقد وجدت الدراسة أن هناك علاقة إيجابية بين التنافس السياسي و الإفصاح المالي الإلكتروني فكلما كانت هناك منافسة تامة تخضع لقواعد و تشريعات سياسية كان هناك إفصاح إلكتروني، وكخلاصة عامة، فإن ممارسة الإفصاح المالي الإلكتروني ضعيفة نوعاً ما فيما تعلق بالثروة والحجم و التنافس السياسي، فهي تعكس محددات الأهمية لطبيعة الإفصاح المالي الإلكتروني في القطاع العام بنيجيريا.

I.12- Dr Kiew-Heong Yap, Dr Zakiah Saleh and Dr Masoud Abessi, **Internet Financial Reporting and Corporate Governance in Malaysia**¹.

ركز هذا البحث على توضيح جوانب العلاقة بين آليات حوكمة المؤسسات (الملاك، الهياكل، وضوح الأنترنت...) و التقارير المالية المنشورة من خلال الإنترنت، كما درست الورقة إمكانية تبني التكنولوجيا القائمة على الابتكار الذي قد ينطوي على عدة عوامل متشابهة ومعقدة أكثر من تلك التي توفرها نظرية الوكالة، كما استخدمت الدراسة النظرية المؤسسية لتحديد الفرضيات المرتبطة بعوامل الإفصاح المحددة بدولة ماليزيا، خصوصاً فيما تعلق بتبني التكنولوجيات المعتمدة على الابتكار في حالات البحث عن شرعية العمليات المالية بما يرفع من المعاملات ذات الطابع المؤسسي، كما اختبر الباحثون محتوى المواقع الرقمية للمؤسسات المدرجة في البورصة بالتركيز أكثر على تلك المؤسسات ذات الإفصاح والتحكيم الشامل وفق ما ورد في مؤشر FASB، 2000، حيث تساءل الباحثون عن ما هي العوامل المؤثرة على ممارسات نشر التقارير المالية على شبكة الإنترنت للمؤسسات الماليزية المدرجة بالبورصة الماليزية؟ وهل تفسر نظرية المؤسسية ممارسات نشر التقارير المالية على شبكة الإنترنت للمؤسسات المدرجة بالبورصة الماليزية؟، حيث خلصت الدراسة إلى أن أهمية متغير وضوح الأنترنت أو ما يعرف بقوة التواجد الإلكتروني في تزايد مستمر خصوصاً وأنّ التحول الرقمي خلق ما يعرف بالمستخدم الإلكتروني الذي حتم على المؤسسات الرفع من الوضوح الرقمي وبالتالي مزيداً من الإفصاح والنشر والمعلومات المالية، واستخدمت الدراسة تحليل الانحدار المتعدد لاختبار العلاقة بين المتغيرات حيث أسفرت النتائج الرئيسية من خلال نموذج الانحدار المتعدد أنّ هناك علاقة ذات دلالة إحصائية قوية بين المدراء المستقلين غير التنفيذيين الذين يملكون مؤهلات محاسبية ومالية، ومجلس الإدارة و المساهمين اتجاه التقارير المالية المنشورة على الإنترنت، كما أنّ هناك

¹ Dr Kiew-Heong Yap, Dr Zakiah Saleh and Dr Masoud Abessi, Internet Financial Reporting and Corporate Governance in Malaysia, Journal of Basic and Applied Sciences 2011

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

علاقة ذات دلالة إحصائية قوية بين وضوح استخدام الإنترنت ولجنة المراجعة وبين المؤهلات المحاسبية والمالية للمدراء، وفي نفس السياق، فقد أظهرت النتائج أنّ وجود المدراء الأكفاء و المحاسبين المهنيين أسس لممارسات الإفصاح والنشر الجيد وخلق تجانس تنظيمي للاستجابة لحالات عدم التأكد في البيئة التكنولوجية.

I.13- Saher Aqel The Determinants of Financial Reporting on The Internet: The case of Companies Listed in The Istanbul Stock Exchange¹.

هدفت الدراسة إلى استعراض ممارسات الإفصاح الإلكتروني في المؤسسات المدرجة ببورصة اسطنبول ISE، وارتكزت الإشكالية الرئيسة عن مدى وجود علاقة بين خصائص المؤسسات محل الدراسة و مستوى الإفصاح عن القوائم المالية بالاعتماد على تكنولوجيات الشبكة العنكبوتية، شملت عينة الدراسة حوالي 263 شركة تجارية مدرجة في سوق البورصة بمدينة اسطنبول، حيث تضمنت الدراسة أربع فرضيات رئيسة، فالفرضية الأولى تشير إلى وجود علاقة قوية بين حجم الشركة و الإفصاح المالي عبر الانترنت. والفرضية الثانية تشير إلى وجود علاقة قوية بين التعبئة و الإفصاح المالي عبر الانترنت، أما الفرضية الثالثة فتشير إلى وجود علاقة قوية بين الربحية و الإفصاح المالي عبر الانترنت. أما الفرضية الرابعة فتشير إلى وجود علاقة قوية بين السيولة و الإفصاح المالي عبر الانترنت، حيث تم تحليل قوة المواقع الرقمية خلال شهر ديسمبر 2012، ولتحقيق هدف الدراسة تم اعتماد تحليل الانحدار الخطي، والتحليل الخطي المتعدد المشترك، وقد كشفت الدراسة عن وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح الإلكتروني (الذي تم قياسه من خلال مؤشر الإفصاح)، و المتغيرات المستقلة الأخرى التي تمثلت في حجم الشركة، التعبئة، الربحية، السيولة، كما أظهرت الدراسة أنّ حجم الشركة وربحيته ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 5% فيما أسفرت التحاليل الإحصائية أن متغيرات السيولة والتعبئة ليست ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 5%.

¹Saher Aqel The Determinants of Financial Reporting on The Internet: The case of Companies Listed in The Istanbul Stock Exchange, Journal of finance and Accounting, Al-quds University 2014

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

II دور لغة تقارير الأعمال في تحسين كفاءة الإفصاح الإلكتروني

سوف نتناول في هذا المطلب الدراسات التي تناولت مدى تطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة ودورها في تحسين كفاءة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني.

II.1- دراسة عصام حمدي مصطفى أمين¹ "دراسة أثر تطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة على منفعة المعلومات المحاسبية في قطاع البنوك التجارية"

حيث تناولت هذه الدراسة مدى استخدام بيئة الأعمال المصرية للغة XBRL في إعداد التقارير المالية و مدى تأثيرها على قابلية المعلومات المالية للمقارنة ، ومنفعتها بالنسبة لمستخدمي هذه التقارير المالية وهل يؤثر تطبيقها على التوقيت المناسب وملاءمتها بالنسبة لمستخدميها ، حيث قام الباحث بتحليل بعض الدراسات السابقة المرتبطة بإعداد التقارير المالية على الإنترنت وأثرها على منفعة المعلومات المحاسبية ، ومزايا النشر عبر الإنترنت ومراحل تطورها ، حيث توصل إلى أنّ نموذج التقرير المالي الحالي لايفي بمتطلبات المستثمرين وأصحاب المصالح الأخرى وأنه في حاجة لإجراء تعديلات عليه كما أجرى فحص لمجموعة من مواقع البنوك المصرية حوالي 39 بنكاً إذا تقوم بإعداد التقارير المالية على الإنترنت بلغة XBRL ، وتشجع على استخدامها حيث أسفرت عن عدم مواكبة تطبيق لغة XBRL في إعداد التقارير المالية في البيئة المصرية ، وعدم استخدامها كأداة للإفصاح عن هذه التقارير والاقتران على النشر الإلكتروني العادي، كما قام بإجراء دراسة استقصائية حول مدى معرفة مستخدمي التقارير المالية بلغة XBRL ، وعلى أثر تطبيقها في إعداد ونشر التقارير على منفعة المعلومة المحاسبية مقارنة بإعداد التقارير بالطريقة التقليدية وتحديد أهم العوائق التي تحول دون تطبيق لغة XBRL في بيئة الأعمال المصرية ، حيث وجد أنه ليس هناك وعي بلغة XBRL لدى مستخدمي التقارير المالية وأنها لم تُحظ بالاهتمام الكافي في منطقة الشرق الأوسط ، ولم تقم بعد أيّ من دول المنطقة بتبني سياسات لدعم هذه اللغة وأنها ستكون لغة تبادل التقارير المالية في المستقبل على المستوى الدولي، وأنّ هذه اللغة تزيد من منفعة المعلومة المحاسبية من خلال زيادة الوتقية والقابلية لمقارنة التقارير المالية مقارنة بإعداد التقارير المالية بالطريقة التقليدية والتي بدورها تساهم في تحقيق التوافق في التقارير المالية على المستوى الدولي وتزيد من كفاءة عملية اتخاذ القرار وأنّ عدم وجود قاموس تصنيف لعناصر معلومات التقارير المالية بما يتفق مع معايير المحاسبة المصرية لتمهيد الطريق لإعداد التقارير المالية باستخدام لغة XBRL وارتفاع التكاليف اللازمة لتدريب وتعيين الأفراد ليصبحوا مؤهلين للتعامل مع لغة XBRL.

¹دراسة عصام حمدي مصطفى أمين "دراسة أثر تطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة على منفعة المعلومات المحاسبية في قطاع البنوك التجارية" رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة جامعة الاسكندرية 2012.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

II.2- دراسة الغنام صابر حسين¹ "نموذج محاسبي مقترح لقياس أثر استخدام لغة XBRL على جودة المعلومات المحاسبية"

هدفت الدراسة إلى تقليل التباين بين أسلوب عرض المعلومات المحاسبية من قبل المؤسسات في العالم العربي وخاصة المملكة العربية السعودية ، وبين التصنيف المقدم من قبل XBRL الدولية من أجل ذلك طرح الباحث تساؤل عن مدى وجود تباين بين خصائص المعلومات المحاسبية المنشورة بالطرق التقليدية وبين خصائص هذه المعلومات المعدة والمنشور باستخدام لغة XBRL الدولية ، حيث أصبح لزاما باقتراح نموذج محاسبي لقياس أثر استخدام لغة XBRL على خصائص المعلومة المحاسبية المعدة والمنشورة بواسطتها، حيث قام الباحث بعرض الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، وكيفية استخدام لغة XBRL في إعداد ونشر التقارير المالية وتحليل وتقييم مدى مساهمة هذه اللغة في تطوير النشر الإلكتروني للمعلومات المحاسبية، كما أجرى تحليل على بعض بيانات مؤسسات المساهمة السعودية المسجلة في سوق الأوراق المالية وعددها 157 مؤسسة، وذلك خلال الفترة الممتدة بين 2007-2012، بالإضافة إلى إجراء استقصاء ومقابلات إلى عينة من الأكاديميين و أساتذة الجامعة، وكذلك عينة من مؤسسات السمسرة والوساطة المالية، وأخيرا عينة من المديرين الماليين بالمؤسسات الكبرى بالسعودية، وقد اختار الباحث مجموعة من المؤسسات التي يتم تداول أسهمها في سوق الأوراق المالية السعودية، والتي تحقق أرباحا خلال فترة الدراسة بصورة منتظمة ، ولقد اعتمد الباحث على بيانات فترة الدراسة، حيث توصل الباحث إلى أنّ منظمة دولية تتشكل من 550 باحث تسهر على صيانة وتطوير هذه اللغة، حيث صممت خصيصا للتطبيقات المالية والمحاسبية ، وأهم ما يميزها قدرة الحاسب الآلي على تصنيف الحقول المحاسبية وفق معايير معتمدة، حيث أنّ المحاسبين في السعودية لم يستخدموا لغة XBRL في عملهم ولم يقوموا بالتدريب على استخدامها إلا فيما ندر، وهم يعتقدون أنّ لغة XBRL ستيسر عملهم خلال تطبيقها، حيث اتجهت العديد من الهيئات والمنظمات لأسواق رأس المال العالمية إلى الزام المؤسسات المدرجة في أسواقها باستخدام تقنية لغة XBRL بنهاية عام 2012 لتحقيق مزايا لحملة الأسهم والعملاء والموردين وإدارة هذه الأسواق، والمحللين الماليين، حيث تم اعتماد هذه اللغة رسميا في دول الإتحاد الأوروبي والولايات المتحدة والعديد من الدول الآسيوية كلغة رسمية للتقارير المالية، وإقليميا تبنت سوق أبوظبي للأوراق المالية تطبيق هذه اللغة وألزمت بها مؤسسات السوق، واعتمدت اللجنة الأساسية لمعايير المحاسبة الدولية التصنيف الدولي للمعايير إعداد التقارير المالية، والذي يعكس كل التحديثات التي تمت على هذه المعايير والتغيرات المحتمل توافقها مستقبلا مع هذه المعايير، وتشتمل هذه المعايير على كل من المعايير الدولية لإعداد التقارير الدولية، التفسيرات الخاصة بالمعايير والمعتمدة في أول جانفي 2009، إنّ لغة XBRL أصبحت منتشرة ومحل اهتمام في جميع أنحاء العالم، ويجب على التنظيمات المحاسبية السعودية مساندة هذا الاتجاه و إصدار التشريعات المنظمة لذلك، من خلال الجهات المسؤولة عن

¹ دراسة الغنام صابر حسين "نموذج محاسبي مقترح لقياس أثر استخدام لغة XBRL على جودة المعلومات المحاسبية" مجلة البحوث المالية والتجارية، العدد 2ع، كلية التجارة بور سعيد مصر، 2012.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

تنظيم أعمال المؤسسات المسجلة بالبورصة، كما أنّ المؤسسات المسجلة في بورصة الأوراق المالية السعودية، لا تقوم حتى الآن باستخدام لغة في XBRL إعداد ونشر قوائمها المالية، وبالرغم من أنّ أغلبية الآراء في عينة البحث قد أيدت وجود صعوبات وتحديات كثيرة عند تطبيق استخدام لغة XBRL إلا أنّ الآراء اختلفت في تقدير درجة الصعوبة، كما أنّ استخدام لغة XBRL سيؤثر على طريقة إعداد التقارير المالية حيث سيسمح ذلك بإعداد تقارير مالية مستمرة بمعنى أنّ الإدارة تستطيع أن تحصل على التقرير الذي تحتاجه في لحظة حدوث العمليات.

3.II- دراسة حنان عبد الحميد غريب أحمد¹ "أثر استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة على زيادة جودة التقارير المالية الإلكترونية لتحسين كفاءة سوق الأوراق المالية المصرية"

تكتسب الدراسة أهميتها، من خلال تناولها موضوع بحثي هام ومثار اهتمام أدبيات الفكر المحاسبي، وهو علاقة استخدام لغة XBRL بإمكانياتها المتطورة على كفاءة أسواق الأوراق المالية، وتأثيرها على عدد من القضايا الهامة مثل: جودة التقارير المالية الإلكترونية، وعدم تماثل المعلومات، وتحقيق الشفافية، وإحداث التوافق على المستوى الدولي من خلال التكامل مع معايير التقارير المالية الدولية IFRS وتدعيم مبادئ الحوكمة، ففي ظل الاعتماد العالمي الواسع للغة XBRL كأداة رسمية لإعداد ونشر التقارير المالية الإلكترونية، هناك غياب واضح للغة XBRL في بيئة الأعمال المصرية، فلم تتخذ سوق الأوراق المالية بمصر و الجهات المعنية أي خطوات نحو اعتماد لغة XBRL على الرغم من حاجتها الماسة لأداة مثل لغة XBRL لتعزيز كفاءته وجذب المستثمرين العالميين في ظل الظروف الاقتصادية الحالية، هنا يطرح التساؤل حول أهمية استخدام لغة XBRL وماهي المنافع المتوقعة من استخدامها لإعداد ونشر التقارير المالية الإلكترونية؟ وهل تستطيع هذه اللغة زيادة جودة التقارير المالية الإلكترونية المنشورة؟ وهل يمكن لهاته اللغة تحسين مستوى كفاءة أسواق الأوراق المالية، وماهي رؤية بيئة العمل المصرية لاعتماد و استخدام لغة XBRL كلغة رسمية لإعادة ونشر التقارير الإلكترونية؟ وماهي قدرتها على حل المشكلات المحاسبية التي تواجهها سوق الأوراق المالية المصرية وتحد من كفاءتها؟ ولذلك تناول الباحث طبيعة لغة تقارير الأعمال الموسعة وآلية عملها كتكنولوجيا حديثة و مكوناتها، كأداة لإعداد ونشر التقارير المالية وتأثيرها على كفاءة أسواق الأوراق المالية، كما أنّ لها عدد من المخاطر والتحديات كأي تكنولوجيا حديثة، كما أجرى استقصاء على عينة (100) من المديرين الماليين بمؤسسات المساهمة المسجلة بالبورصة، وكذلك عينة من المحللين الماليين (100) بمؤسسات الوساطة المالية الأعضاء بالبورصة المصرية حول أهمية لغة XBRL وتأثيرها على جودة التقارير المالية، ومدى مساهمتها في رفع كفاءة سوق أوراق المال، حيث توصل الباحث إلى أنّ التقارير المالية بشكلها التقليدي لن تستطيع أن تقدم للمنظمات ما تطمح إليه من نشر تقاريرها المالية حول العالم لجذب المستثمرين العالميين، ولذلك بدأت منظمات الأعمال بالنظر للأنترنت باعتبارها أداة تكنولوجية وقناة

¹ حنان عبد الحميد غريب أحمد "أثر استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة على زيادة جودة التقارير المالية الإلكترونية لتحسين كفاءة سوق الأوراق المالية المصرية" رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، جامعة السويس، 2015.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

ممتازة لنقل وتوزيع التقارير المالية خارج حدودها، حيث أدى ذلك إلى ظهور لغة كطريقة معيارية لإعداد ونشر التقارير المالية على الإنترنت، كما أوضحت الدراسات السابقة امتلاك لغة XBRL للعديد من الإمكانيات المتطورة التي جعلتها اللغة الرقمية الأولى لتقارير الأعمال، حيث تستطيع هذه اللغة إعداد التقارير الخارجية والداخلية وكذلك القوائم المالية الموحدة بجودة وبكفاءة وفعالية، كما يؤدي استخدامها إلى تطوير الإفصاح الإلكتروني، حيث يفضل المستثمرون عبر العالم التقارير المالية المعدة والمنشورة وفق هذه اللغة وذلك لزيادة كفاءتها في عملية التحليل وزيادة منفعة المعلومات المحاسبية، تحسین إمكانية مقارنة البيانات، تعزيز مبادئ حوكمة المؤسسات، كما قامت العديد من الهيئات المنظمة لأسواق أوراق المال العالمية بالزام المؤسسات المدرجة فيها باستخدام تقنية XBRL في نشر التقارير المالية الإلكترونية، حيث لم يصاحب الاهتمام العالمي لهذه اللغة الإهتمام الكافي بمنطقة الشرق الأوسط عامة ومصر بصفة خاصة، كما تمثلت كفاءة الأسواق المالية في سرعة استجابة أسعار الأوراق المالية المتداولة لكافة المعلومات المتوفرة في السوق المالي بسبب سهولة وصول المستثمرين إليها، إن استخدام لغة XBRL سيدعم عددا من الآليات التي يمكنها تحسين الكفاءة لسوق الأوراق المالية ومن أهمها زيادة جودة التقارير المالية وخاصة الإلكترونية منها، كما يعتبر سوق الأوراق المالية بمصر غير كفاء، حيث يعاني العديد من المشاكل بعضها متعلق بالمعلومات المحاسبية، ولذلك توجد ضرورة لاستخدام أداة مثل لغة XBRL لتحقيق العديد من المزايا والقضاء على عدد من المشكلات التي تعاني منها، فللغة دور مهم في تحسين مستوى كفاءة السوق المالي.

II.4 دراسة محمد فهميم أبو العزم محمد¹ "استخدام لغة XBRL في تعظيم الاستفادة من معلومات تقارير الأعمال المنشورة إلكترونياً"

اهتمت هذه الدراسة بتعظيم لغة XBRL للاستفادة من معلومات التقارير المالية المنشورة إلكترونياً، إلا أن الاستفادة ظلت محدودة في ظل غياب معايير مهنية محاسبية – حتى الآن- لتنظيم هذه الظاهرة مما أدى إلى فوضى في نشر تقارير الأعمال إلكترونياً، كما تباينت التقارير المالية في محتواها واختلاف الخصائص النوعية للمعلومات المالية مع تنوع البرامج والتكنولوجيا المستعملة في الإعداد والنشر، كل هذا أدى إلى شعور المستخدمين للتقارير المالية بنقص أمانة ومصداقية معلومات التقارير المالية، وعدم قدرة المستفيد على استخلاص المعلومة الهامة بكفاءة بين الحجم الهائل للمعلومات في الموقع الإلكتروني، كما أن إعادة إدخال البيانات أكثر من مرة لتتناسب أدوات التحليل ونماذج القرارات لاختلاف طرق العرض وعدم التوافق بين البرامج وربما الأجهزة واللغة، كل هذا جعل الباحث يتساءل هل من طريقة لتنظيم نشر تقارير المعلومات إلكترونياً؟ وهل يمكن الاتفاق بين عارضي ومستخدمي معلومات التقارير المالية على إطار موحد للنشر الإلكتروني؟ وللإجابة على هذه الأسئلة لقي الباحث الضوء على ظاهرة النشر الإلكتروني وجهود المنظمات المهنية في هذا الصدد، كما أجرى بحث حول لغة XBRL، حيث توصل

¹ دراسة محمد فهميم أبو العزم محمد "استخدام لغة XBRL في تعظيم الاستفادة من معلومات تقارير الأعمال المنشورة إلكترونياً" مجلة التجارة والتمويل العدد 2، ع.2016.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

الباحث إلى أن هناك تزايد كبير في استخدام الإنترنت لأغراض النشر وأن هناك تفاوت كبير بين البيئة العربية والأجنبية في استخدام الشبكة العنكبوتية ، حيث أنها تنخفض في البيئة العربية وهذا راجع لقلّة الطلب على هذا النوع من المعلومات، كما توصل إلى أن التباين في محتوى التقارير المالية المنشورة إلكترونياً، وإدراج معلومات غير مالية بأحجام كبيرة يربك مستخدمي المعلومات المالية، والتباين في طريقة العرض عبر عدة وسائط (PDF,HTML,XML,XLS) و بأشكال مختلفة قد تشوه الحقائق وتخلق تصورات مقصودة تتعارض مع الرسائل المقصودة، كما أن استعمال الإنترنت زاد في ملاءمة هذه المعلومات إلا أنها تسببت في تراجع خاصيتي الموثوقية وقابلية المقارنة لأنها عادة ما تنحيز إلى وجهة نظر الإدارة، حيث قامت بعض الهيئات بتنظيم هذه الظاهرة، كمجلس معايير المحاسبة الأمريكي ولجنة معايير المحاسبة الدولية والمعهد الكندي للمحاسبين القانونيين بمحاولة إعداد معايير تنظم الظاهرة، حيث تبنت اللجنة الدولية للويب إعداد لغة XML في بداية عام 1998 كمعيار رسمي لتبادل المعلومات عبر الإنترنت وبالتشارك مع المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين تم تبني فكرة XBRL ومن ثم تكونت منظمة دولية تتكون من 200 شخص عبر العالم مهتمين بتطوير هذه اللغة. حيث وفرت هذه اللغة الإستقلال التكنولوجي للإفصاح الإلكتروني، وإمكانية تداول البيانات بين المستخدمين والإدارة، والإعداد الجيد للتقارير المالية، وعمل المستخلصات الموثوق فيها من المعلومات المالية وتبادلها بثقة ونشرها بسهولة وتحليلها بسرعة، وتوفير الوقت والجهد لمعالجة البيانات للحصول على كل أنواع التقارير مهما اختلفت أشكالها، وتحسين إمكانية المقارنة وسهولة توحيد القوائم المالية.

5.II دراسة غنيم محمود رجب¹ "الأثار الحتمية لاستخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL على مهنة المراجعة"

يهدف استعراض الأثار الحتمية لاستخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL على مهنة المراجعة، لمعرفة أهم الآليات المهنية والتنظيمية اللازمة لمواجهة هذه الأثار ومتطلبات تنفيذ هذه الآليات، ولذلك تتركز طبيعة مشكلة البحث في أن تأثير لغة XBRL امتدت خارج نطاق حدود الإفصاح ومتطلباته إلى موضوعات أخرى كالمراجعة الداخلية، وخدمات التأكيد، ومراجعة النظم الإلكترونية للمعلومات المحاسبية المعتمدة على تقنية الويب، الأمر الذي ينعكس على متطلبات تخطيط وتنفيذ أعمال المراجعة وجمع الأدلة، خاصة بما يتعلق بمخاطر المراجعة وأمن وسلامة المعلومات، واتخاذ كافة الإجراءات الاحترازية بشكل منهجي قائم على تطوير متكامل لكافة مقومات هيكل الرقابة الداخلية (النظام المحاسبي، الإجراءات الرقابية، والبيئة الرقابية)، في ضوء ذلك يمكن بلورة التساؤلات في شكل : ماهي أهم مظاهر تأثير لغة XBRL على ممارسة الأعمال وعلى نظم المعلومات المحاسبية، وبالتالي على النموذج التقليدي لمراجعة الحسابات؟ وماهي أهم آليات ومداخل الاستجابة المهنية لهذا التأثير؟ وماهي متطلبات تنفيذ ودعم هذه الآليات عملياً في المملكة العربية السعودية؟ وما مدى إدراك مراقبي الحسابات في المملكة العربية السعودية لآثار استخدام لغة

¹ دراسة غنيم محمود رجب "الأثار الحتمية لاستخدام لغة تقارير الاعمال الموسعة XBRL على مهنة المراجعة" مجلة التجارة والتمويل، العدد 4، جامعة طنطا، مصر، 2016.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

XBRL على مراجعة الحسابات؟ وماهي وجهة نظرهم بشأن متطلبات تحقيق الاستجابة المهنية الإيجابية لهذه التأثيرات؟ ومن أجل ذلك يقوم الباحث بتحليل واستقراء الدراسات والكتابات العلمية والجهود العملية سواء التي قام بها باحثون أو محاسبون على الفرص والتحديات لاستخدام لغة XBRL ، ونظرا لأن الممارسة المهنية في هذا المجال الجديد في مرحلة الإعداد للتطبيق عالميا، قام الباحث بدراسة استكشافية استقصائية ميدانية لعينة من مراقبي الحسابات بمكاتب المحاسبة والمراجعة في المملكة العربية السعودية، حيث تم توزيع (90) استبانة على مفردات العينة، حيث استلم منها (70) وأجريت مقابلات مع مراقبي الحسابات من بينهم شركاء ومدبرين ومراجع في بعض المكاتب الكبيرة، حيث أسفرت الدراسة إن معظم آراء أفراد العينة اتفقت على أن استخدام لغة XBRL سوف يؤثر على مجريات عملية المراجعة، كما توصل إلى أن المراجعة المستمرة هي أنجع وسيلة ملائمة لمواكبة تطبيق لغة XBRL ، كما أن استخدام هذه اللغة سوف يؤدي إلى زيادة كفاءة وخفض تكاليف المراجعة المستمرة وذلك لسهولة الوصول إلى المعلومة، حيث ستتأثر بالضرورة متغيرات ممارسة الأعمال بالاعتماد على تصنيفات ومواصفات هذه اللغة، والتصديق على المستندات المنجزة بلغة XBRL ، كما على المراجع خلال التخطيط لعملية المراجع الأخذ بالحسبان أثر استخدام اللغة على مكونات نموذج خطر المراجعة من ناحية وأثر المخاطر الجديدة مثل الفجوة بين النظام المحاسبي المطبق بالمؤسسة، والحقول التي يتم إدراجها في لغة XBRL ، وخطر سلامة وأمن المعلومات، وإمكانية فقد سيطرة المؤسسات على بياناتها ومدى ملائمة ومناسبة المعايير وتصميم المزيد من الإجراءات وجمع الأدلة من ناحية أخرى، وخلال تنفيذ عملية المراجعة وجب الاعتماد على وسائل تكنولوجية حديثة لتحديد ما إذا كانت الضوابط الرقابية على إنشاء المستندات ذات الصلة بهذه اللغة تعمل بكفاءة وفعالية، حيث سيعتمد جمع الأدلة الإلكترونية وتطبيق مبدأ حوكمة الإنترنت، ووفقا لمبدأ المراجعة المستمرة سيقوم مراقب الحسابات بالتأكد الإيجابي المستمر على صدق البيانات مصحوبا بختم المراجعة مع عدم الإخلال بإعداد التقرير السنوي للمراجع في نهاية السنة المالية، كما أن متطلبات مواكبة تطبيق هذه اللغة يفرض على المراجعين إعادة صياغة وتكوين المعرفة التقنية للمحاسبين والمراجعين وتطوير برامج التعليم المحاسبي لإنتاج محاسب بمقدوره تشغيل نظم المعلومات الفورية، وإلزام مكاتب المراجعة بالتأهيل العلمي المستمر للمراجعين على التطبيقات التقنية الحديثة ومستجداتها، تحت إشراف الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، كما اتفقت معظم آراء أفراد العينة على أن هناك طلب متزايد على خدمات التوكيد للمعلومات المالية المعدة عن طريق لغة XBRL وبخاصة في الدول المتقدمة والتأكد على الثقة في موقع المؤسسة على الإنترنت، والتأكد على صدق وسلامة نظم المعلومات المحاسبية الفورية، والخدمات الاستشارية الإلكترونية، وكذلك ضرورة استخدام المراجعة المستمرة، وعلى الرغم من أن هناك زيادة في الوعي حول قضايا التوكيد المتعلقة باستخدام XBRL في الدول المتقدمة إلا أن المعايير والممارسات الحالية للمراجعة قاصرة عن توفير الإرشادات اللازمة لتوفير التوكيد على المستندات المرتبطة باستخدام لغة XBRL.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

6.II دراسة عزة مصطفى، سهام محمد علي، ولاء سمير عبد اللطيف غازي¹ "استخدام المنهج الكمي في قياس أثر استخدام XBRL على شفافية تقارير الأعمال الإلكترونية" حيث تناولت هذه الدراسة أثر استخدام لغة XBRL في إعداد وتداول تقارير الأعمال الإلكترونية على تحسين شفافية إعداد وتداول تلك التقارير، وأثرها على شفافية المعلومات المالية الواردة في تلك التقارير، وذلك من خلال مسح للعديد من الدراسات السابقة للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL، حيث طرح الباحث تساؤلاً مفاده، هل توجد علاقة بين استخدام لغة XBRL في إعداد وتداول تقارير الأعمال الإلكترونية وتحسين شفافية إعداد وتداول تلك التقارير؟ وهل توجد علاقة بين استخدام لغة XBRL في إعداد وتداول تقارير الأعمال الإلكترونية وتحسين شفافية المعلومات الواردة في تلك التقارير؟ حيث قام الباحث بجمع بيانات الدراسة من خلال إجراء مسح عبر شبكة المعلومات الدولية Online Survey باستخدام برنامج Survey Gizmo شمل أعضاء سلسلة إمداد تقارير 23 دولة حتى تاريخ إعداد هذه الدراسة، كما تم إجراء مسح من خلال شبكة المعلومات الدولية لجمع بيانات الدراسة نظراً لكبر حجم مجتمع الدراسة، واتساع الرقعة الجغرافية لها، واستقصى الباحث مجموعة من المتغيرات التي تم تحديدها لقياس أبعاد الشفافية الثلاثة (شفافية المعلومات، شفافية شفافية المعلومات، شفافية المشاركة، شفافية المسؤولة) من خلال المتغيرات الذي تقيس تلك الأبعاد وهي (القيمة التنبؤية، القيمة التأكيدية، الاكتمال، الحياد، الدقة، القابلية للمقارنة، القابلية للفهم، إمكانية الوصول، الجوهرية، التكلفة، الشمولية أصحاب المصلحة) حيث بلغ عدد الأفراد المستجوبون 92 فرداً، حيث أظهرت نتائج الدراسة أنّ أساليب عرض تقارير الأعمال الإلكترونية المستخدمة حالياً لا تفي باحتياجات المتعاملين بتلك التقارير مما أدى إلى وجود حاجة لظهور لغة معيارية متفق عليها بين جميع أطراف سلسلة إمداد تقارير الأعمال لإعداد وتداول تلك التقارير، وأنه تم تحديد عاملين أساسيين تدرج تحتها جميع متغيرات قياس شفافية المعلومات أولهما اطلق عليه اسم "شفافية إعداد التقارير" أما العامل الثاني فقد اطلق عليه اسم "شفافية المعلومات المنشورة" وأنه لا توجد علاقة بين استخدام لغة XBRL في إعداد وتداول تقارير الأعمال الإلكترونية وتحسين شفافية إعداد وتداول تلك التقارير، وأنّ هناك علاقة موجبة بين استخدام لغة XBRL في إعداد وتداول تقارير الأعمال الإلكترونية وتحسين شفافية المعلومات الواردة في تلك التقارير.

7.II دراسة أسماء طلعت حسنين² "دراسة أثر استخدام لغة XBRL وصدور الإطار الفكري المشترك في تحسين جودة التقرير المالي الإلكتروني"

أولت هذه الدراسة أهمية كبيرة لتطبيق لغة XBRL، حيث تعد بمثابة لغة الكترونية يمكن استخدامها من خلال التكامل مع البرامج المحاسبية المطبقة في إعداد وعرض التقرير

¹ - دراسة عزة مصطفى، سهام محمد علي، ولاء سمير عبد اللطيف غازي "استخدام المنهج الكمي في قياس اثر استخدام XBRL على شفافية تقارير الأعمال الإلكترونية" مجلة المحاسبة المصرية العدد 06، جامعة القاهرة سنة 2013.

² دراسة أسماء طلعت حسنين "دراسة اثر استخدام لغة XBRL وصدور الاطار الفكري المشترك في تحسين جودة التقرير المالي الإلكتروني" المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، جامعة حلوان القاهرة، مصر، 2014.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

المالي الإلكتروني من أجل نقله وتبادلته ونشره عبر الويب من خلال الحاسبات الآلية لمستخدمي شبكة المعلومات الدولية، وهي تعمل كبرنامج مستقل وطريقة منتظمة قابلة للتوسع لتبادل البيانات، عبر أجهزة الكمبيوتر، كما أنها تمكن المستثمرين والمحللين الماليين من تحليل البيانات بشكل أسرع وأكثر كفاءة، نظرا لما يتميز به من إمكانية تصنيف البيانات المالية بشكل يسمح بإجراء المقارنات عموديا وأفقيا والوصول إلى تحليلات معمقة بدرجة عالية من الدقة، وللوقوف على هذه الأهمية تساءل الباحث حول مدى جودة التقارير المالية الإلكترونية باستعمال كلا من لغة XBRL والإطار الفكري المشترك؟ ودراسة ذلك بالشرح والتحليل للوقوف على التأثير المتبادل بينهما؟ حيث تناول الباحث دراسة للغة XBRL والمميزات الذي تحتويها هذه اللغة من تطورات والعلاقة بين هذه اللغة والإطار الفكري المشترك والتأثيرات بينهما، حيث توصل الباحث إلى أنّ لغة XBRL أحدث ما توصلت إليه تكنولوجيا المعلومات والتحول من مرحلة إعداد التقرير المالي الإلكتروني بالطريقة التقليدية إلى اتباع هذه اللغة في الإعداد والنشر، حيث تيسر هذه اللغة للمستثمرين والمحللين الماليين سبل الوصول إلى المعلومات المالية للمؤسسات بشكل أسرع من سابقه، كما توفر لغة XBRL صيغة معيارية للتقرير المالي عن المعلومات المالية، وهذا سيسمح للتقارير المالية بأن تتحقق فورا في الوقت المناسب، وعليه فإن مستخدمي التقارير المالية سوف يتمكنون من اتخاذ القرارات على أساس المعلومات الحالية اللحظية بدلا من المعلومات المالية للتقارير السابقة، كما تعمل هذه اللغة على تخفيض تكاليف إعداد وتوزيع التقارير المالية وتكاليف الحصول على البيانات وتجميعها وتحليلها بالنسبة لمستخدمي المعلومات المحاسبية وهذا بخلاف الطرق التقليدية، إنّ استخدام هذه اللغة سيمكن من نشر التقارير المالية وغير المالية والتي كانت إحدى الانتقادات التي وجهت للإطار الفكري المشترك والذي أشاد أنه خلال تطبيق لغة XBRL يمكن اعتماد التقرير المالي وغير المالي، كما تمكن هذه اللغة من إعداد تقارير الملاءمة المالية لفئة معينة والتقارير ذات الغرض العام بجانب التقرير المتعدد الأغراض، حيث تمكن لغة XBRL من تحقيق الخصائص النوعية لجودة المعلومات المالية بالشكل الذي يرغبه المجتمع الدولي.

8.II دراسة أحمد عادل حسين ثابت¹ "المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS ولغة XBRL تقارير الأعمال الموسعة والأثر على الإفصاح والشفافية وقرارات المستثمرين"

تهدف هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL وأثرها على الإفصاح والشفافية في التقارير المالية من أجل تحقيق درجة كبيرة من الإفصاح والشفافية في التقارير المالية، حيث تساءل الباحث عن مدى أهمية التحول نحو تطبيق كل من لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL و المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS وهل يؤدي تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS إلى زيادة الإفصاح والشفافية في التقارير المالية؟ وهل يؤدي استخدام التقنيات الحديثة والمتمثلة في لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL إلى زيادة الإفصاح

¹ دراسة احمد عادل حسين ثابت "المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية IFRS ولغة XBRL تقارير الاعمال الموسعة والأثر على الإفصاح والشفافية وقرارات المستثمرين" مجلة الفكر المحاسبي مصر العدد 17، 2013.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

والشفافية في التقارير المالية؟ هل يساعد استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS؟ وهل يؤدي استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL وكذلك التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS إلى ترشيد قرارات المستثمرين؟ حيث قام الباحث بالتعرف على مدى إمكانية الاستفادة من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS، وكذلك لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في زيادة الإفصاح والشفافية في التقارير المالية من خلال الدراسات التي تناولت أهمية استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL وكذلك أهمية تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS، كما وجه الباحث استبيان لمجموعة من المديرين الماليين ومديري نظم المعلومات بمؤسسات المساهمة المصرية وأعضاء هيئة التدريس بكليات التجارة في الجامعات المصرية ومجموعة من المحللين الماليين وقد توصل الباحث إلى مجموعة من النتائج، أولها متعلقة باتخاذ القرارات، حيث أحدثت XBRL فرقا كبيرا في نوعية القرار وتعزيز القدرة التنافسية بسبب التنوع والسرعة والدقة والقوة في جمع المعلومات وتحليلها وسرعة تداول الأحداث والقرارات ووصولها فورا إلى المديرين ومزيد من الوقت والتحليل واتخاذ القرارات التي تمكن المؤسسات من زيادة الأتمتة بجمع المعلومات وتعزيز مهامها والقضاء على الروتين في تحليل المعلومات التي تحول دون سرعة وسهولة إدخال البيانات اللازمة للتحليل وزيادة موثوقية المعلومات وخفض تكاليف تقديم التقارير ورفع كفاءتها، ثانيا نتائج متعلقة بتأثير لغة XBRL على المعايير الدولية بخصوص خصائص الجودة للمعلومات المالية حيث تبين أن قابلية الفهم لدى المستخدمين يختلف باختلاف مستوياتهم، لكن لغة XBRL سهلت سرد البيانات (ولو كثرت) الذي يرغب بعرضها بالشكل الذي يرغبه لنتاسب فهمه لها، حيث تساعد XBRL في تداولها الإلكتروني للبيانات في تجنب الأخطاء الناجمة عن الكتابة والنقل والقراءة، مما يزيد موثوقيتها لدى المستخدمين، يستخدم المعلومات المالية أطراف عدة لتلبية احتياجاتهم المختلفة من المعلومات وهنا تنشأ أهمية XBRL في مساعدة الإدارة في عرض بياناتها المالية من خلال نقل مسؤولية ذلك إلى مستخدمي البيانات وحصص مسؤوليتها في الإهتمام بإعداد البيانات الأساسية أو الإضافية منها: تحقق XBRL هذه الخاصية بالشكل الأمثل لأنها تركز على جوهر المعلومة (الجوهر فوق الشكل) وتترك شكل إظهارها وعرضها للمستخدمين بما يناسبهم، وإن الحياض في عرض المعلومات المالية دون تحيز لجهة محددة يزيد من موثوقية القرار المتخذ بناء على هذه المعلومات المالية، إن التأخير في عرض التقارير المالية تقفد معلوماتها الملائمة، فالإدارة توازن بين ميزة رفع التقارير في الوقت المناسب وتوفير معلومات موثوقة، أما صانعو القرارات فيطلبون التقارير الموثوق بها في أسرع وقت (التوقيت المناسب) وهذا ما تحققه XBRL، تنخفض تكلفة إعداد التقارير المالية مع XBRL مما يؤدي إلى الموازنة بين التكلفة والعائد، وأخيرا توصلت الدراسة إلى نتائج مهمة وهي أن لغة XBRL تفيد في ترجمة بطاقات البيانات آليا مما سيقدم حلا لعقبة تعدد اللغات، التي تعيق تطور جهود العديد من مستخدمي بيانات التقارير المالية، بما يؤدي إلى تشارك البيانات بصيغة الكترونية الأمر الذي سيفتح باب مقارنة البيانات بغض النظر عن مكان نشوؤها في العالم، كما تنخفض تكلفة رأس المال المستثمر مما يجعل هاته البيانات ذات جودة ممتازة، وإن اختلاف التطبيقات المحاسبية أدى إلى اختلاف المعلومات المالية مما دفع بالمنظمات والهيئات العلمية والمهنية إلى البحث عن

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

التنسيق وتقليل الاختلافات الموجودة بين النظم المحاسبية، و أنّ لغة XBRL تهيئ للمجتمع المالي أسلوباً معيارياً للتعامل مع تقارير الأعمال عموماً ومع القوائم المالية ومحتوياتها خصوصاً بما في ذلك تحضيرها ونشرها في عدة صيغ وتوفير إمكانية اقتطاع جزء من بياناتها بشكل موثوق وتبادلها آلياً وهي ليست معياراً محاسبياً بل لغة رقمية تهدف إلى تحسين استخدام المعايير المحاسبية، وأنّ الأداء المحاسبي لا بد له من مواكبة التطورات التكنولوجية المحيطة ليناسب ازدياد حاجات المستخدمين المتنامية شكلاً ومضموناً، حيث أنّ استخدام XBRL قد حسن من قيمة وتوقيت المعلومات المتعلقة بالأعمال من خلال تأمين بيانات أذكى بدلاً من بيانات أكثر حجماً، كما أنّ استخدام التقنية الحديثة يساعد في تطوير طرق الإفصاح المحاسبي والمالي بسبب تحسين جودة المعلومات وشفافيتها وضمان موثوقيتها وتأمين محتوياتها وصولاً إلى أسواق المال.

9.II دراسة سليمان حسين عبد الله¹ "نحو اعتماد إقليمي عربي للغة XBRL في إعداد الكشوفات المالية الختامية للشركات" مجلة التقني، جامعة بغداد، المجلد 24، العدد 09، 2011.

تتبع أهمية البحث بشكل رئيسي في بيان أهمية اعتماد المؤسسات في العالم العربي لغة XBRL في إعداد وإصدار كشوفاتها المالية كوسيلة إلكترونية حديثة من وسائل الإبلاغ المالي عن طريق شبكة الإنترنت، ومن تلك الأهمية الرئيسية فإنّ هذا البحث يقدم مساهمة لتطوير عملية التصنيف لمفردات القوائم المالية الختامية لكونها الأساس في إعداد معايير الإبلاغ المالي الدولية لتصبح القاعدة التي يستند عليها كلاً من تحقيق المتطلبات على المعلومات المالية من قبل شرائح واسعة من المستخدمين، وأيضاً الجزم المطلق بإمكانية استخدام معايير لغة XBRL في نشر البيانات المالية والتوسع بها في العالم العربي، حيث طرح الباحث تساؤلاً عن وجود تباين بين أسلوب التصنيف المعتمد من قبل المؤسسات في العالم العربي في إعداد الكشوفات المالية الختامية، وبين التصنيف المقدم من قبل معايير الإبلاغ المالي الدولية، وللإجابة على ذلك تطرق الباحث إلى دراسة وانسجام وملاءمة الأسس التصنيفية المعتمدة في إعداد معايير الإبلاغ المالي الدولي وتغطيتها للتطبيقات المحاسبية للشركات في الوطن العربي بالمقارنة مع هيكل التصنيف المعتمد للغة XBRL، لبيان الجدوى العملية والفنية من اعتماد لغة XBRL في إعداد التقارير المالية الختامية للشركات في العالم العربي، حيث حلل الباحث القوائم المالية المقدمة من خلال المواقع الإلكترونية للأسواق المالية العربية لعشرة دول هي (العراق، الإمارات، سلطنة عمان، لبنان، مصر، الكويت، السعودية، الأردن، سوريا، البحرين) التي تستخدم المؤسسات المدرجة فيها معايير الإبلاغ المالي الدولي عند إعدادها لقوائمها المالية الختامية، ومن خلال الاطلاع على تلك القوائم تبين أنّ هناك 105 مؤسسة تعد قوائمها وفقاً لمعايير الإبلاغ المالي الدولي، حيث عين الباحث 77 شركة كعينة لمجتمع الدراسة، حيث أوضحت الدراسة أنّ هناك انسجام بين تصنيف معايير الإبلاغ المالي الدولي وتصنيف القوائم المالية وذلك راجع

¹ دراسة سليمان حسين عبد الله "نحو اعتماد إقليمي عربي للغة XBRL في إعداد الكشوفات المالية الختامية للشركات" مجلة التقني، جامعة بغداد، المجلد 24، العدد 09، 2011.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

إلى تكريس جهود المتخصصين في تطوير جانب التصنيفات المعتمدة في تلك القوائم المالية، كما يجب الأخذ بعين الاعتبار بعض العناصر المسؤولة عن عدم الانسجام في القوائم المالية الأخرى ودراساتها بشكل معمق، ووفقاً لهذا السياق نلاحظ أنّ الاحتياطات القانونية مجموعة مع حقوق الأقلية لم يظهر لها تمثيل في قائمة المعايير، فإنّ التصنيف المعتمد حالياً يتضمن مصطلحات وتعابير محددة على أية حال فإنّ هناك بعض الفجوات مازالت موجودة على سبيل المثال منها إدماج الاحتياطات الخاصة، السندات القابلة للتحويل إلى أسهم، واية عناصر تغطي بعض الممارسات، التي تزيد من المشاركة في عالم الأعمال، مثال ذلك توزيعات الأسهم المجانية أو حقوق شراء الأسهم كتعويضات للعاملين، كما يمكننا أن نؤسس بالقول على أنّ مؤشر النسب المئوية يعتمد على القطاع الاقتصادي، الذي تعمل في ظلّه المؤسسة فالقطاع الاقتصادي الرابع (مج: الذي يشمل مؤسسات المال والتأمين) قد أظهر أعلى نسب مئوية من العناصر ذات الأهمية الخاصة التي عرضت ضمن القوائم المالية للشركات المذكورة، لذلك فإنّ التوسع في التصنيف لقطاع البنوك يعد مبرراً من الناحية العلمية، إنّ تقدير النتائج قد كشف أنّ المتغير (كشف التغير بحقوق المالكين×مج4) يعد هاماً "إحصائياً" وبمستوى ثقة 5% و أنّ معامل الارتباط الجزئي له يظهر بقيمة موجبة، ويفسر على أنّ درجة الانسجام لكشف التغير بحقوق المالكين يعد مؤشراً مفضلاً للمؤسسات المالية وشركات التأمين مقابل المؤسسات العاملة في القطاعات الأخرى، كما أظهر النموذج أنّ هناك علاقة سالبة بين مؤشر النسب المئوية والتغير دولة الكويت، بمعنى أنّ درجة الانسجام للتصنيف المعتمد في إعداد الكشوف المالية هو الأفضل بالمقارنة مع المؤسسات الأخرى لنفس الدولة المذكورة، كما أنّ هناك توافق إجرائي بين لغة XBRL وآلية تصميم الإبلاغ المالي الدولي في محور التصنيف للبند المطلوب نشرها في القوائم المالية الختامية للمؤسسات في العالم العربي.

10.II دراسة ناظم حسن رشيد "دور مراقب الحسابات في إضفاء الثقة بالبيانات المحاسبية المنشورة على الإنترنت في بيئة التجارة الإلكترونية"¹.

تتبع أهمية البحث من أهمية فهم التحديات الناتجة عن التطورات التي تحدث في بيئة الأعمال التي تعمل مهنة مراقبة الحسابات ضمنها، والتي يشكل استخدام تقنيات المعلومات منها التجارة الإلكترونية والتطور التقني للمعلومات وموضوع النشر الإلكتروني للبيانات المحاسبية ولغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL والحاجة إلى القيام بتدقيق فاعل على التعاملات الإلكترونية للحد من فجوة الثقة وإضفاء ثقة عالية في تلك التعاملات وأهمية وضع إرشادات حول دور مهنة مراقبة الحسابات في الاستجابة للتطورات التقنية والاستخدامات المتزايدة لها في قطاع الأعمال من خلال استحداث خدمات تأكيدية جديدة لضمان المعلومات وجودتها، ولذلك طرح الباحث تساؤل حول دور مراقب الحسابات في إضفاء الثقة بالبيانات المحاسبية المنشورة على الإنترنت؟ وهل استحداث خدمات تأكيد مهنية جديدة تساهم في الحد من فجوة الثقة بالبيانات في بيئة التجارة الإلكترونية؟ وماهي أهم خدمات إضفاء الثقة الجديدة

¹ دراسة ناظم حسن رشيد "دور مراقب الحسابات في إضفاء الثقة بالبيانات المحاسبية المنشورة على الإنترنت في بيئة التجارة الإلكترونية" مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 07، العدد23، 2011

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

في ظل التجارة الإلكترونية؟ وكيف يساهم استخدام الخدمات التأكيدية الجديدة في تحسين جودة المعلومات ومحتواها لأغراض اتخاذ القرارات؟ وما تأثير لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تطوير النشر الإلكتروني للبيانات المحاسبية؟ وللإجابة على ذلك قام الباحث بالاستعانة بالمصادر ذات العلاقة بالموضوع من خلال إجراء دراسة تحليلية وقد توصل الباحث إلى أن التجارة الإلكترونية هي نظام متكامل يتعلق بتبادل العمليات بشتى أشكالها بين الأعمال المختلفة، باستخدام الإنترنت والشبكة العنكبوتية العالمية، وما تتطلبه من إعلان توصيل للمعلومات وتسديد واستلام للمبالغ المترتبة عنها بين المؤسسات والمتعاملين، كما أن النشر الإلكتروني للبيانات المحاسبية يمثل أحد أساليب الإفصاح المحاسبي الذي يعتمد على إمكانية الاستفادة من وسائل تقنيات الاتصالات الحديثة في توصيل نتائج الأعمال التي قامت بها المؤسسة لتلبية حاجات مستخدمي القوائم والتقارير المحاسبية من البيانات والمعلومات المحاسبية ، حيث أن نشر المعلومات المحاسبية عبر الإنترنت يحقق الكثير من الفوائد أهمها وسيلة اتصال بعدد لانهائي من مستخدمي المعلومات المحاسبية وتخفيض تكاليف نشر المعلومات فضلا عن تسهيل عملية تخزين وحفظ واسترجاع المعلومات ، وتحليلها بواسطة متخذي القرارات ، حيث أن استخدام شبكة الإنترنت في نظام المعلومات يمكن أن يؤدي إلى تحقيق مجموعة من الفوائد في مجال الإفصاح المحاسبي وبصورة خاصة من خلال إمكانية توفير مجموعة من الخصائص النوعية التي يتطلب توافرها في المعلومات المحاسبية ، كما تعد لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL لغة حديثة لتقارير الأعمال مبنية على أساس تصنيف XML أو ما يعرف بعلم التصنيف ونظام يعتمد على شبكة الإنترنت في عرض وتصنيف المعلومات الموجودة في ملفات منظمة، بحيث يمكن تجميعها في شرائح بعدة طرق تزيد من فعالية النشر الإلكتروني للمعلومات المحاسبية، حيث تحقق هذه اللغة تخفيض التكاليف للمؤسسات في إعداد ونشر وتبادل واستخدام التقارير المالية فضلا أنها تساعد في إجراء المقارنات للمعلومات المحاسبية، ولمستخدمي المعلومات المحاسبية في الحصول على إجراء المقارنات والتحليلات مع انخفاض احتمالات الأخطاء وبالتالي الوصول إلى قرارات رشيدة، إن الثقة في النظام هي إضفاء التأكيد لكل من الإدارة والعملاء والموردين والملاك والهيئات الحكومية والجهات الأخرى المعنية على أن نظام المعلومات الإلكتروني ذو موثوقية كبيرة بما أنه يتضمن كافة الأساليب الرقابية الآلية ، التي تضمن أن كل عملية إرسال للبيانات تتم بشكل دقيق وتحقق تأكيد الشمول كما أنها تخضع للفحص كما أنها تعد للاستلام بصورة آنية ، وأنه يتضمن كافة الأساليب التي تساعد على اكتشاف الأخطاء في الوقت المناسب، تعد الخدمات التأكيدية بمثابة إضافة خدمات جديدة لمراقبي الحسابات تتمثل في توكيده لضمان المعلومات وجودتها علاوة على ذلك أصبح المدقق مسؤولاً عن تقديم هذه الخدمة لفئة جديدة بخلاف المساهمين، كما تم استحداث خدمات تأكيد مهنية جديدة للحد من فجوة الثقة في بيئة التجارة الإلكترونية وأهم تلك الخدمات ما يعرف بالتدقيق المستمر وخدمات التأكيد على الثقة في المواقع Web Trust أو النظام Sys Trust، حيث يتطلب من الشركة التي تستخدم شبكة المعلومات الدولية أن تعيد تصميم أنظمة الرقابة الداخلية لزيادة القدرة على تضيق نطاق ثغرات الغش المالي ، بحيث يصبح نظام الرقابة الداخلية على صفقات التجارة الإلكترونية قادراً على حماية المؤسسة من الاختراقات الخارجية.

II.11- Khadidja Benbouali, Mohammed Amine Berberi « The Importance of Introducing Electronic Accounting Disclosure Using the XBRL Language in Activating the Algerian stock Market¹.

هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على دور الإفصاح الإلكتروني من خلال لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL وكيف يساهم في فعالية و كفاءة سوق البورصة، ومدى أهميتها في تنشيط سوق الأوراق المالي بالجزائر، وذلك لزيادة وعي المؤسسات المالية الجزائرية بضرورة الحاجة لإدخال هذه التكنولوجيا الجديدة في عملية الإفصاح المحاسبي، وبالتالي الرفع من جودة شفافية وسلامة التقارير المالية، حيث تعتبر هذه التكنولوجيا الأساس في وضع الثقة من خلال الشفافية والكفاءة في المؤسسات المالية وغير المالية المدرجة في سوق البورصة الجزائري، وذلك بتحقيق المركزية وكفاءة الاستثمار والمحافظة على نجاح الأسواق الكلية، ولتحقيق هدف البحث تم توزيع الاستبيان على بعض المؤسسات المطبقة للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL، في عدة دول مثل ماليزيا، جنوب افريقيا، رومانيا، عمان، تنوي الدراسة تحديد العلاقة بين لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL و جودة المعلومات المالية، كما تهدف إلى معرفة نوع العلاقة بين لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL و كفاءة سوق البورصة، في ضوء معطيات الدراسة تم طرح التساؤل الرئيسي حول ما مدى مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تعزيز الإفصاح المحاسبي وإنعاش الأسواق المالية؟ وللإجابة على هذه الإشكالية قام الباحثون بتوزيع الاستبيان لجمع البيانات اللازمة، حيث قسم إلى قسمين، تم التطرق في القسم الأول البيانات الشخصية لعينة الدراسة، أما القسم الثاني فقد تضمن 19 سؤال ، حيث وزعت الأسئلة بشكل مدروس على محاور للإجابة على فروض الدراسة، وفق طريقة Likert الخماسي، وقد تم توزيع 80 استبانة واسترجعا 50. حيث تم معالجة الاستبيان ببرنامج الحزم الإحصائية SPSS، حيث افترض الباحثان أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تقارير الأعمال الموسعة XBRL و جودة المعلومات المالية. أما الفرضية الثانية فتمثلت في أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL للإفصاح المحاسبي و كفاءة الأسواق المالية، حيث أظهر اختبار T-test للفرضية الأولى، أن فرضية العدم في غير محققة، وبالتالي قبول الفرضية البديلة فهناك علاقة ذات دلالة إحصائية قوية بين تقارير الأعمال الموسعة XBRL و جودة المعلومات المالية، كما تم استنتاج أن استخدام لغة تقارير

¹ - Khadidja Benbouali, Mohammed Amine Berberi « The Importance of Introducing Electronic Accounting Disclosure Using the XBRL Language in Activating the Algerian stock Market* Journal of Accounting, Finance And Auditing Studies, University of Chlef, Algeria 2018

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

الأعمال الموسعة XBRL في السوق المالي يوفر معلومات مالية خالية من الأخطاء، كما يسهل عملية تحليلها من طرف المستخدمين، تحقق هذه الآلية أيضا الدقة في العمليات، وتساهم في تحسين كفاءة التقارير المالية، كما تصنع القرارات المالية السليمة، بالإضافة لذلك، فإن لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL تعمل على تحقيق التوقيت المناسب في نشر المعلومات المالية وبشكل منتظم ومستمر على المستوى المحلي والدولي.

من خلال اختبار الفرضية الأولى، تبين أيضا أن لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL تلعب دور أساسي في الحصول على معلومات مالية ذات جودة عالية وشفافية وموثوقية، كما لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL تعزز خصائص المعلومات المالية والمحاسبية وتدعم المبادئ الأساسية لها مثل إمكانية المقارنة، المرونة، الموثوقية... الخ، وبالتالي تفعيل دور الإفصاح المحاسبي، كما أظهر اختبار T-test للفرضية الثانية، أن فرضية العدم في غير محققة، وبالتالي قبول الفرضية البديلة، فهناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL للإفصاح المحاسبي و كفاءة الأسواق المالية، كما توصل إلى أن هناك استخدام واسع للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL من طرف المنتسبين للأسواق المالية، كما أن المستثمرين سوف يتشجعون للاكتتاب لأن لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL تساعد في المحافظة على تواجدهم من خلال خلق وتوليد المعلومات، كما أنها تحقق مبادئ حوكمة المنظمات من خلال تحسين عملية الاتصال بين الجهات المشتركة وتحقيق الفعالية في أسعار تداول الأوراق المالية، مما يؤدي إلى تطوير الأسواق المالية المحلية و ترقيتها للحصول على درجات جودة عالية تتيح لها الوصول إلى الأسواق الدولية، كما خلصت الدراسة إلى أن لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL هي من أدوات تسهيل الإعداد لعمليات الشفافية و تحقيق هدف التقارير المالية الالكترونية، الشيء الذي يساعد في وصول المستخدمين للمعلومات اللازمة بشكل واضح و مفهوم، كما يمكن تحليل تلك المعلومات من طرف المحللين الماليين في مختلف المؤسسات عبر العالم، بالإضافة لذلك، فإن سرعة و كفاءة المعلومات المالية المتاحة و الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL، تعزز وتنعش ثقة المستثمرين، كما تحقق استدامة السوق المالي.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

II.12 Joseph H.Callaghan, Arline Savage, Vijayan Sugumaran « **Augmenting XBRL Using UML, Improving Financial Analysis** »¹.

هدفت هذه الدراسة إلى تطوير إطار نظري يجمع بين تكنولوجيا لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL ولغة النمذجة الموحدة (UML) وذلك لتطوير أنظمة تحليل البيانات المالية، كما تتضح أهمية هذا البحث من خلال تعزيز هذه اللغة باستخدام لغة النمذجة الموحدة UML لتحسين التحليل المالي، وقد تم التطرق من خلال الدراسة إلى إشكالية الحاجة إلى تحسين دلالات إيداع وحفظ ملفات هيئة الأوراق المالية والبورصة، واستندت الدراسة أيضا إلى تقديم إطار نظري لتعزيز ملفات لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL من خلال استخدام هياكل لغة النمذجة الموحدة UML، وكان من نتائج الدراسة أن الملفات المعززة للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL يكمن معالجتها من طرف الموظفين أو من خلال التطبيقات البرمجية، أو بواسطة الوسائط الذكية، هذه النتيجة من شأنها أن تساهم في زيادة استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في التحليل المالي وعملية اتخاذ القرار، حيث توصل الباحثون إلى أنّ العمل المستقبلي يتضمن صياغة و نمذجة واضحة للعديد من مكونات الإفصاح وكيف يتم ربط عناصر البيانات المالية، وتطوير تطبيق نموذجي يقوم على استخدام لغة النمذجة الموحدة UML لتسهيل التعامل مع لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL بما ينعكس على جودة البيانات المالية، كما أسفرت الدراسة عن أنّ لغة النمذجة الموحدة UML يمكن أن تساعد في خلق نظام شفرة من خلال الهندسة المتقدمة والذي سيزيد من استخدام ملفات لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL، و يوفر ذلك بيانات أكثر قابلية للتحليل المالي، الخبراء الماليون و بالاعتماد على لغة النمذجة الموحدة UML يمكنهم أيضا تطوير آليات للفرز و معايير لتحليل النسب، كما أنّ الوسائط الذكية من مهامها الأساسية البحث عن المؤسسات المالية التي تستوفي شروط المتضمنة في ملفات المعززة بقائمة على لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL.

II.13 Azleen Ilias, Erlane K Ghani **Examining the Adoption of Extensible Business Reporting Language among Public Listed Companies in Malaysia**².

سلطت الدراسة الضوء على تبني لغة نظام المعلومات المحاسبي المعروفة باسم لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL لدى المؤسسات العمومية الماليزية المدرجة في البورصة، حيث تم أخذ عينة عشوائية مكونة من 100 مؤسسة متسقة مع دعوة لجنة المؤسسات الماليزية

Joseph H.Callaghan, Arline Savage, Vijayan Sugumaran « Augmenting XBRL Using UML, Improving Financial Analysis » The Review Of Business Information Systems, Oakland University ¹

²Azleen Ilias, Erlane K Ghani Examining the Adoption of Extensible Business Reporting Language among Public Listed Companies in Malaysia , Procedia Economics and Finance University Tenaga Malaysia 2015

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

(CCM)، لتوفير التقارير السنوية اعتماداً على لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL وذلك لتوفير مواءمة بين المؤسسات والدول، وقد ركزت إشكالية البحث عن مدى تبني المؤسسات العمومية المدرجة في البورصة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL، حيث توصلت الدراسة إلى أنّ المؤسسات محل الدراسة لا تتبنى لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL، هذا السيناريو يشير إلى أنّه بالإمكان أن تكون هناك قضايا وتحديات تعيق تنفيذ لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL لدى المؤسسات المدروسة، وقد تكون نتائج الدراسة بمثابة انطلاقة للجنة المؤسسات الماليزية و باقي الجهات التنظيمية باعتبار تلك التحديات من الأسباب الكامنة وراء عدم تبني تنفيذ لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL، كما توفر استراتيجيات لتشجيع تلك المؤسسات لتبني مثل تلك التكنولوجيات.

ولخدمة أهداف البحث تم الاعتماد على دراسة استقصائية تضمنت 100 مؤسسة عمومية مدرجة في البورصة الماليزية، حيث تم ترتيب المؤسسات حسب نوع الصناعة وفق سلم من 1-9، و استعراض نوع التقرير بصيغة pdf أو HTML، وسلم ثنائي يتضمن تبني =1 و عدم تبني 0، حيث وجدت الدراسة أنّ المؤسسات تجهز بياناتها المالية باستخدام نموذج الملفات أو اكسال، كما أن 67 مؤسسة عرضت تقاريرها المالية برنامج PDF ، و 24 مؤسسة استخدمت صفحات HTML، خلصت الدراسة أنّ المؤسسات محل الدراسة لا تنفذ تقارير الأعمال الموسعة XBRL للفترة (ديسمبر 2014 – جانفي 2015)، واحد من أهم سمات لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL يمكنها توفير بيانات لتصبح التحليل المالية مجدية ومهيكله وبطريقة تسهل قرأتها من طرف المستخدمين.

III محل الدراسة الحالي من الدراسات السابقة

1.III الأهمية والأهداف:

من خلال اطلاعنا على الدراسات السابقة تبين لنا أنّ هناك انسجام كبير فيما يخص أهمية الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة في بيانات الأعمال المختلفة، خاصة في ظل طور تكنولوجيا الإعلام والاتصال، وكذا الانفتاح الكبير الذي تشهده بيانات الأعمال المختلفة، والتكتلات الاقتصادية التي تتسارع تشكيلها إقليمياً ودولياً، مما يجعل الضرورة ملحة لدراسة تطبيق الإفصاح المحاسبي الإلكتروني بمدخل لغة تقارير الأعمال الموسعة، ولذا وجدنا أنّ الإشكاليات المطروحة حول هذا الموضوع تتمحور حول الحاجة الى الإفصاح الإلكتروني ومدى أهميته، وكذا مستوى الإفصاح الإلكتروني في مختلف بيانات الأعمال، ومتطلبات تطبيق هذا الإفصاح الإلكتروني، وقدرة معدي التقارير المالية على مواكبة التطورات الحاصلة في مجال الإفصاح الإلكتروني، ومستوى الفهم والإدراك لهذا

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

النوع من الإفصاح الإلكتروني، كما كانت هناك إشكاليات حول الحاجة إلى لغة تقارير الأعمال الموسعة لتنظيم الإفصاح الإلكتروني التقليدي، واختبار المعايير المتبعة لتنظيم الإفصاح المحاسبي الإلكتروني، وما مدى قدرة تطبيق هذه اللغة في النشر الإلكتروني، وكذلك اختبار مصطلحات وقواعد هذه اللغة، وقدرتها على تحسين مستوى كفاءة الإفصاح المحاسبي، وكذا العوائق والمخاطر الناجمة عن تطبيق الإفصاح الإلكتروني بمدخل لغة تقارير الأعمال الموسعة.

حيث حاولنا محاكاة هذه الدراسات من خلال محاولة مسح هذه الدراسات والتوصل إلى طرح بعض الإشكاليات التي ارتينا أهميتها لبيئة الأعمال الجزائرية في ظل ما تشهده الجزائر من انفتاح على بيئات الأعمال المختلفة، وكذا الانضمام لبعض التكتلات الاقتصادية كمنظمة التجارة الدولية ومنظمة الدول المصدرة للنفط OPEC، حيث حاولنا الربط بين الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة، من خلال معرفة الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني في بيئة الأعمال الجزائرية وقياس مستوى هذا الإفصاح في هذه البيئة، وكذا متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني، ودوره في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، ومعرفة مدى قدرة جاهزية بيئة الأعمال الجزائرية لتطبيق لغة التقارير الأعمال الموسعة، وما مدى الحاجة لتطبيق هذه اللغة، ودورها في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني.

2.III طرح الإشكالية

اعتمدت أغلب هذه الدراسات في إجاباتها على إشكاليات البحث في مجموعة من الأدوات والمناهج بغية اختبار تلك الفرضيات المطروحة للإجابة على الإشكاليات المقدمة، ومن بين الأدوات المتبعة في ذلك هو استقصاء مجموعة من الأكاديميين والمهنيين من دكاترة وأساتذة ومحاسبين ووسطاء و محللين ماليين وكذا بعض السماسرة والمستثمرين، وذلك لمعرفة آراءهم حول أهمية تطبيق الإفصاح الإلكتروني والحاجة إليه وكذا معرفة مستوى الفهم والإدراك للإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة ودورهما في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني، ومدى الحاجة إلى لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL ، كما قام البعض بدراسة ميدانية لسوق الأوراق المالية لمختلف بيئات الأعمال لمعرفة مستوى الإفصاح الإلكتروني، وقدرة تطبيق هذه اللغة في بيئات الأعمال المختلفة، حيث تطرق بعض الباحثين إلى دراسة حالة لبعض المؤسسات من أجل الإجابة على بعض الإشكاليات، وإجراء مقارنة بين الإفصاح المحاسبي التقليدي والإفصاح المحاسبي الإلكتروني بمدخل لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL ، مقارنة زمنية في نفس بيئة الأعمال، وكذا مقارنة بين بيئات أعمال مختلفة، لمعرفة أثر الإفصاح الإلكتروني على

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

جودة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في هذه البيئات، ومن أجل ذلك تم اختبار الفرضيات بمجموعة من البرامج والأساليب والنماذج الإحصائية المتخصصة في ذلك.

3.III اقتراح الفرضيات

تقدما ببعض الفرضيات من خلال استقراءنا للدراسات السابقة وبناء على واقع بيئة الأعمال الجزائرية من الحاجة للإفصاح الإلكتروني ومدى أهميته وتأثيره على جودة الإفصاح المحاسبي إلى مستوى الإفصاح الإلكتروني في بيئة الأعمال الجزائرية وما مدى توفر متطلبات تطبيق هذا الإفصاح، وكذا الحاجة إلى لغة تقارير الأعمال الموسعة وقدرتها على تحسين جودة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني، حيث اخترنا بعض الوسائل والأدوات لاختبار هذه الفرضيات: تمثلت في توجسه استقصاء لبعض الأكاديميين والمهنيين في مجال المحاسبة، كما شملت عينة الدراسة بعض المؤسسات المدرجة في سوق الأوراق المالي (بورصة الجزائر) وكذا بعض مؤسسات قطاع المحروقات، عن طريق دراسة مسحية للمواقع الإلكترونية لهذه المؤسسات ومقارنة بيئة الأعمال الجزائرية مع بيئة تطبيق الإفصاح الإلكتروني بمدخل لغة تقارير الأعمال الموسعة وهي سوق دبي للأوراق المالية، وقمنا بمقابلة مع موظفي مصلحة المحاسبة لمؤسستين تنشطان في قطاع الخدمات، حيث استخدمنا برنامج إحصائي لتحليل البيانات وكذا تحليل النتائج (SPSS (Statistique Package for Social Science)، من خلال مجموعة من الأساليب الإحصائية التي يوفرها لنا الإحصاء التطبيقي ونظرية تحليل المعطيات، من أجل تفسير النتائج المتحصل عليها ومن بينها التوزيع التكراري للمتغيرات، ومقاييس الإحصاء الوصفي (المتوسط المرجح، والانحراف المعياري، ومعامل الاختلاف)، وكذا اختبار لفروض في الإحصاء التطبيقي من خلال اختبار T الفرق ما بين المتوسطين واختبار انوفا ANOVA لتحليل التباين.

4.III الاتجاه العام لنتائج الدراسات السابقة

حيث جاءت نتائج هذه الدراسة متفقة في بعض الفرضيات ومختلفة في أخرى بحسب اختلاف بيئات الأعمال، حيث شددت أغلب الدراسات على ضرورة اللجوء إلى الإفصاح الإلكتروني بمدخل لغة تقارير الأعمال الموسعة، كما ظهر هناك تجانس كبير في قدرة الإفصاح الإلكتروني بهذه اللغة على تحسين جودة الإفصاح المحاسبي من خلال ما تقدمه هذه اللغة من قواعد ومصطلحات تساعد في توحيد وتنظيم الإفصاح المحاسبي الإلكتروني، وهو ما يلزم هذه بيئات الأعمال بضرورة تبني لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL كنظام للإفصاح المحاسبي الإلكتروني، إلا أن هناك اختلاف من حيث مستوى الإفصاح الإلكتروني في مختلف بيئات الأعمال، فقد تباينت الإجابات من مستوى ضعيف إلى متوسط إلى جيد حسب توفر متطلبات تطبيق هذا الإفصاح حيث ظهر كذلك عدم تجانس في مستوى متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني بمدخل لغة تقارير الأعمال الموسعة، كما ظهر تباين أيضا فيما يخص مستوى فهم وإدراك معدي للتقارير المالية لنظام الإفصاح الإلكتروني وخاصة تطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة نظرا لاختلاف الأنظمة المحاسبية عبر بيئات الأعمال الدولية، وجاء التشديد على ضرورة توافق الأنظمة المحاسبية الدولية تحت غطاء المعايير المحاسبية الدولية نظرا لأنها

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

تساعد في توحيد معايير النشر الإلكتروني بتطبيق لغة التقارير الأعمال الموسعة XBRL ، كما كان هناك توافق بعض الشيء في تقدير بعض عوائق والمخاطر الناجمة عن تطبيق الإفصاح الإلكتروني بهاته اللغة.

انطلاقاً مما تم عرضه حول الأدبيات النظرية للدراسات السابقة للإفصاح المحاسبي الإلكتروني ولغة التقارير الأعمال الموسعة وأثرهما على بيئة الأعمال، ومن خلال النتائج المتوصل إليها من هذه الدراسات ومحاولة فهم التفسيرات الاقتصادية لهذه النتائج حاولنا ربط الجانب النظري بالجانب الميداني وذلك ببناء تصور لهذه الدراسة من خلال طرح بعض الإشكاليات ووضع فرضيات مناسبة لبيئة الأعمال الجزائرية، وكذا وضع تصور لخطوات الدراسة التطبيقية واختبار الفرضيات على عينة الدراسة وباستخدام الأدوات المناسبة.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة حول الإفصاح الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال

الموسعة XBRL

خلاصة الفصل:

تجانست آراء الباحثين حول أهمية الإفصاح الإلكتروني وأنه أصبح ضرورة ملحة خاصة في ظل تطور تكنولوجيا الإعلام والاتصال، حيث أكد أغلب الباحثين على ضرورة الاهتمام بهذا النوع من الإفصاح المحاسبي، خاصة مع ظهور معايير تنظم هذا الإفصاح مثل ما هو الحال عليه فيما يعرف بلغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL ، الذي من خلال مصطلحاتها وقواعدها حسنت كثيرا من جودة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني، حيث لاحظنا انتشار هذه اللغة في بيانات الأعمال المختلفة خاصة في الدول المتطورة، وكذا الأسواق المالية النشطة، حيث خفضت من الوقت والجهد لمعدي التقارير المالية، كما أصبحت المعلومات المالية تنشر للمستخدمين في الوقت المناسب، وأعطتهم حرية في استخدام بيانات التقارير المالية المنشورة إلكترونيا، وأصبح هناك تفاعل كبير بين مستخدمي معلومات التقارير المالية والمواقع الإلكترونية للمؤسسات، إلا أنه يجب تطوير هذه اللغة للقضاء على بعض المخاطر الناجمة عن تطبيق هذه اللغة XBRL، وكذلك تذليل بعض عراقيل التطبيق من خلال استحداث تقنيات تساعد في تطبيق الإفصاح الإلكتروني بمدخل لغة تقارير الأعمال الموسعة.

الفصل الثالث: طريقة الدراسة وأدواتها

بعد تطرقنا في الفصلين السابقين إلى الأدبيات النظرية والدراسات السابقة للإفصاح المحاسبي الإلكتروني ولغة تقارير الأعمال الموسعة وأثرهما على بيئة الأعمال، حيث سنتناول في هذا الفصل وصفاً لمنهجية الدراسة، وأفراد مجتمع الدراسة وعييتها، بالإضافة إلى أداة الدراسة المستخدمة وطرق إعدادها، ومدى صدقها وثباتها، كما يتضمن هذا الفصل وصفاً للإجراءات التي قام بها الباحث في تقنين أدوات الدراسة وتطبيقها، والأساليب الإحصائية المستخدمة، وبغية الإلمام بموضع الدراسة والإجابة عن الإشكالية الأساسية للدراسة، ومن خلال ما سبق يمكن تقسيم الدراسة الميدانية إلى ما يلي:

- منهجية الدراسة الميدانية وأدواتها
- منهجية وإجراءات الدراسة الميدانية
- صدق وثبات أداة الدراسة
- عرض نتائج الدراسة ومناقشتها لإمكانية تطبيق الإفصاح الإلكتروني
- عرض وتحليل الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني
- عرض وتحليل دور الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي.
- عرض وتحليل مستوى الإفصاح الإلكتروني في بيئة الأعمال الجزائرية وكذا متطلبات تطبيق هذا الإفصاح ومدى توفرها في البيئة الجزائرية
- عرض نتائج الدراسة ومناقشتها للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL
- عرض وتحليل الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني بلغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في البيئة الجزائرية .
- عرض وتحليل مدى مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في البيئة الجزائرية.
- الإختبارات الإحصائية للمحاور
- الارتباط ما بين المحاور
- الإختبارات الإحصائية لمحاور الاستبيان

I منهجية وإجراءات الدراسة الميدانية وأدواتها

تستهدف هذه الدراسة اختبار فروض البحث وذلك من خلال دراسة مسحية لمجموعة من المواقع الإلكترونية للمؤسسات وكذا مقابلة مع مجموعة من المهنيين واستقصاء آراء عينة من الأكاديميين والمهنيين وسيتم التطرق في هذا المبحث لعرض استمارة الاستبيان من خلال الحديث عن كيفية إعدادها وهيكلها، ثم التطرق إلى معالجتها وتحليلها ، بعد ذلك نقوم باختبار فرضيات الدراسة إحصائياً وفي الأخير نقوم بتحليل النتائج واختبار فرضيات.

1.I منهجية الدراسة:

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام منهج دراسة الحالة وذلك تماشياً مع متطلبات البحث، ومن أجل ذلك تم جمع البيانات اللازمة من بيانات مالية وغير مالية لمجموعة من المواقع الإلكترونية وكذا مقابلة مع مجموعة من المهنيين وتوزيع استمارة استبيان تم إعدادها لهذا الغرض على مجتمع الدراسة، وتم تفرغ البيانات وتحليل النتائج باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS (Statistique Package for Social Science).

وسنعمد في الدراسة الميدانية على دراسة البيانات باعتبارها بيانات وصفية غير قياسية على مجموعة من الأساليب الإحصائية التي يوفرها لنا الإحصاء التطبيقي ونظرية تحليل المعطيات، من أجل تفسير إجابات أفراد العينة التي وردت في قائمة الاستقصاء. ومن بين هذه الأساليب:

1-التوزيع التكراري للمتغيرات،

2-مقاييس الاحصاء الوصفي: المتوسط المرجح، والانحراف المعياري، ومعامل الاختلاف.

3-اختبارات الفروض في الإحصاء التطبيقي، لاختبار فرضيات الدراسة ومنها:

-اختبار T الفرق ما بين المتوسطين

-اختبار انوفا ANOVA لتحليل التباين

بالنظر إلى الاستبيان نجد أنه متكون من خمس محاور للإجابة على الإشكاليات المطروحة، بالإضافة إلى الأسئلة الشخصية، ولقياس آراء العينة حول جدوى الإفصاح الإلكتروني بمدخل لغة تقارير الأعمال الموسعة. طرحنا أسئلة سلمية في خمس محاور حيث يعطي المستجوب درجة من الموافقة من بين ثلاث اختيارات حسب سلم ليكارت الثلاثي: غير موافق – محايد – موافق.

من أجل تكميم هذه الإجابات نعطي أوزان على التوالي 1-2-3 لإجابات العينة، هذا يسمى بالقياس الترتيبي لعبارات الاستبيان.

جدول رقم (01-03) القياس الترتيبي

1	2	3	القياس الترتيبي
غير موافق	محايد	موافق	

المصدر : من إعداد الباحث

بواسطة هذه الطريقة يمكن الحصول على مصفوفة الإجابات لكل أفراد العينة المستهدفة، تعتبر معطيات للدراسة ، يتم إدخال هذه المصفوفة في برنامج SPSS .

تختلف إجابات العينة حول كل عبارة بين ثلاث درجات من الموافقة، لذلك يمكن حساب المتوسط الحسابي لإجابات العينة في كل عبارة، حيث كل ما كان هذا المتوسط أكبر يعني مستوى موافقة أعلى للمستجوبين على هذه العبارة.

ومنه يعتبر المتوسط الحسابي أحسن مقياس لمقارنة درجة الموافقة على أسئلة الاستبيان، ومن ثم يمكن تحديد من خلاله الاتجاه العام لآراء العينة في كل سؤال وفي كل محور. وكذلك حسب معيار ليكارت الثلاثي المبين في الجدول.

جدول رقم (02-03) معيار ليكارت الثلاثي

الاتجاه العام لآراء العينة	المتوسط الحسابي
غير موافق] 1.66 1.00]
محايد]2.33 1.66]
موافق]3 2.33]

المصدر: من إعداد الباحث

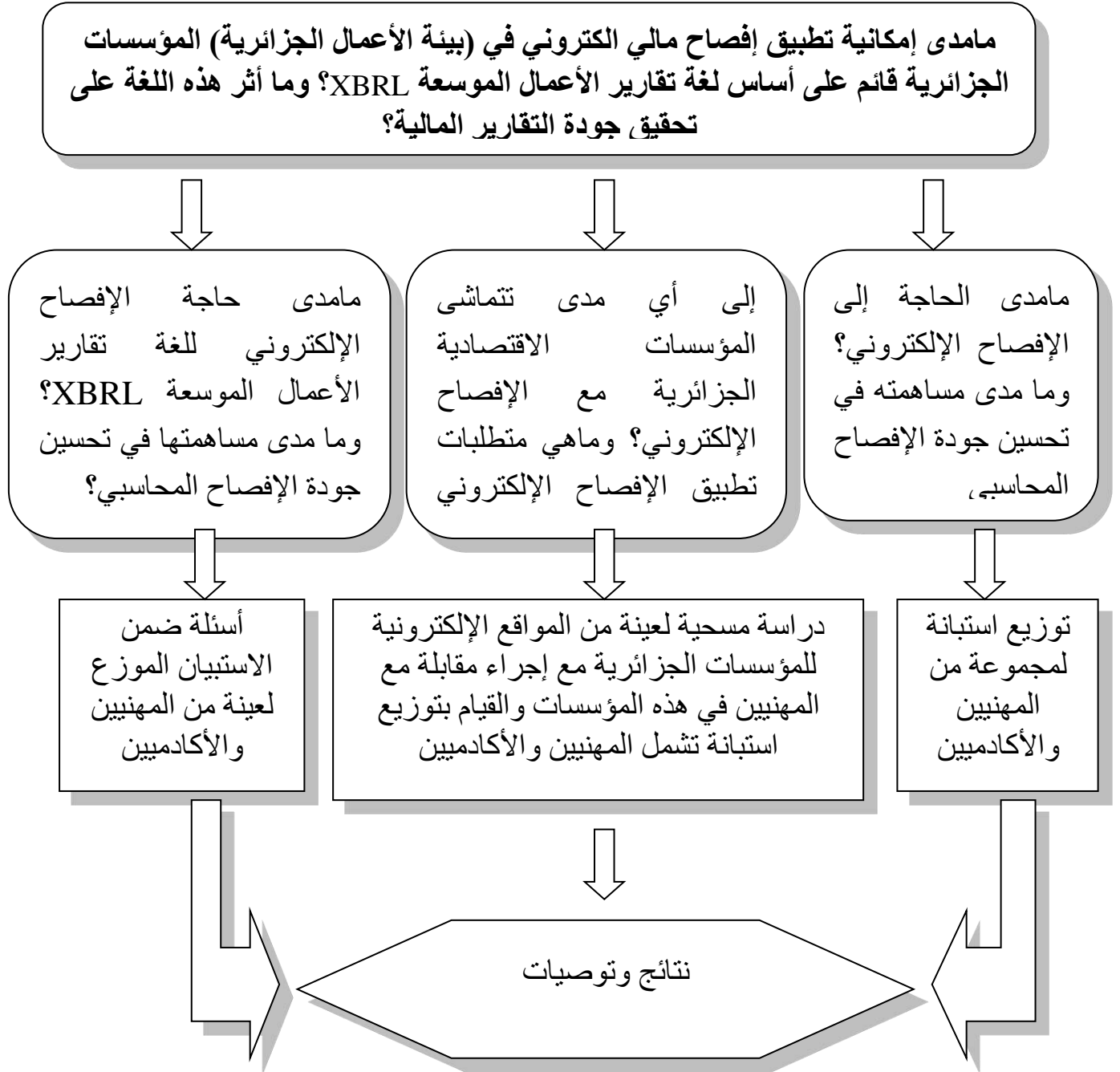
- أمّا مقاييس التشتت المستخدمة: الانحراف المعياري، معامل الاختلاف: تساعد على قياس درجة الاتفاق (التجانس) بين أفراد العينة على الإجابة ، سواء بالموافقة أو عدم الموافقة ، ويمكن أن نقيس ذلك بواسطة معامل الاختلاف النسبي ، على شكل نسبة مئوية كل ما كانت أقل كانت إجابات العينة أكثر تجانسا وتقاربا.

بينما يبين التوزيع التكراري المطلق والنسبي تفصيل لتوزيع إجابات العينة في كل عبارة. ومنه سوف نستخدم كل هذه الأساليب الإحصائية من أجل تحليل إجابات العينة في كل مرة واحد من المحاور الخمسة للاستبيان، وكذا دراسة مسحية لمجموعة من المواقع الالكترونية لبعض المؤسسات وإجراء مقابلات مع بعض المؤسسات.

2.I تقديم نموذج الدراسة

انطلاقاً مما تم عرضه حول الإشكالية، فإننا وضعنا تصوراً لخطوات الدراسة التطبيقية واختبار الفرضيات على عينة الدراسة وباستخدام الأدوات المناسبة، من مسح لمجموعة من المواقع الإلكترونية للمؤسسات، ومقابلة مع المهنيين، وتوجيه استبيان لعينة من الأكاديميين والمهنيين.

شكل (01-03) يوضح نموذج الدراسة

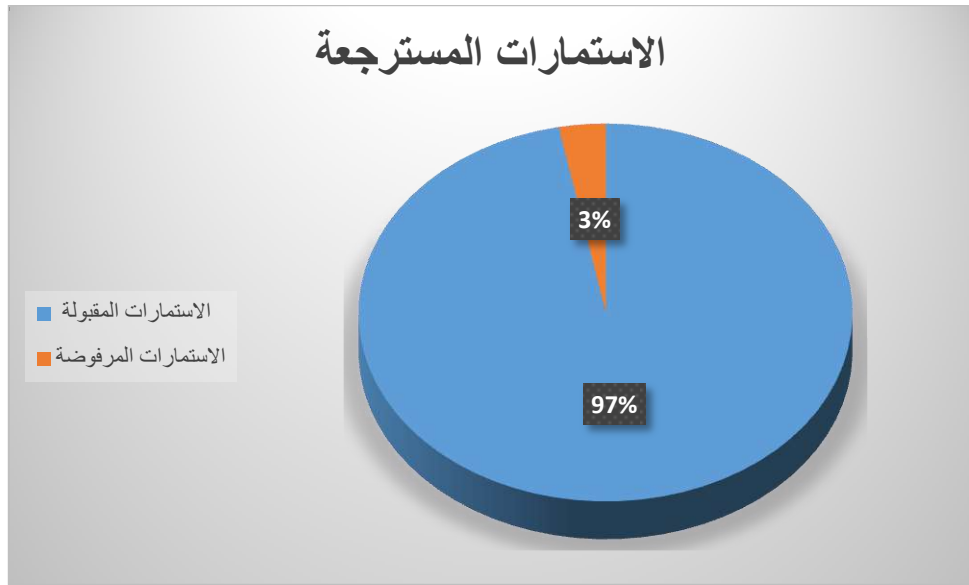


المصدر: من تصور الباحث

3.I مجتمع وعينة الدراسة:

تمثل مجتمع الدراسة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية المسعرة في البورصة وبعض مؤسسات قطاع المحروقات وقطاع الخدمات وكذا مجموعة من المهنيين والأكاديميين الذين تتوفر لديهم الخبرة العلمية والعملية، حيث قمنا بتوزيع 950 استبيان، حيث تم استرجاع 98 استمارة وبعد عملية الفرز والتبويب والتنظيم، تقرّر الإبقاء على 95 استمارة من مجموع الاستثمارات لتمثل عينة الدراسة، بعدما قمنا بإقصاء باقي الاستثمارات المقدرة بـ 03 استبعدت لنقص في الإجابات.

الشكل رقم (02-03): عينة الدراسة



المصدر: من إعداد الباحث

4.I تصميم ومعالجة استمارة الاستبيان:

من أجل إختبار فرضيات البحث تم تصميم الإستمارة بشكل يتلاءم والخطة المنتهجة في الفصل النظري، حيث استعان الباحث بالمعلومات المؤصلة نظريا وصياغتها على شكل عبارات تتضمن أسئلة محددة بالإضافة إلى الإستعانة ببعض الدراسات السابقة ذات الصلة بالموضوع وقد قسمنا الاستثمار إلى قسمين خصص القسم الأول لعرض البيانات العامة من طبيعة الأشخاص من مهنيين وأكاديميين وكذا مؤهلاتهم العلمية من ماستر وماجستير وطلبة دكتوراه ودكتوراه ، أما القسم الثاني خصصناه لمعالجة فرضيات الدراسة حيث يتكون من 5 محاور حسب عنوان كل فرضية والجدول التالي يوضح ذلك

جدول رقم (03-03):تصميم ومعالجة استمارة الاستبيان

أقسام استبيان	العنوان	عدد الأسئلة
القسم الأول	معلومات عامة حول المؤسسة	
القسم الثاني	<u>المحور الأول:</u> الحاجة إلى الإفصاح الالكتروني	06
	<u>المحور الثاني:</u> مساهمة الإفصاح الالكتروني في تحسين جودة إفصاح المحاسبي	11
	<u>المحور الثالث:</u> متطلبات تطبيق الإفصاح الالكتروني	07
	<u>المحور الرابع:</u> حاجة الإفصاح الالكتروني للغة تقارير الأعمال موسعة XBRL	09
	<u>المحور الخامس:</u> مساهمة لغة XBRL في تحسين جودة الإفصاح محاسبي	17

المصدر: من إعداد الباحث بناء على إستمارة الاستبيان

وبذلك بلغ عدد فقرات أداة الدراسة 49 فقرة، وقد كانت إجابات كل فقرة من محاور الاستبانة وفق مقياس ليكارت الثلاثي.

بعد الانتهاء من عملية إعداد الاستبيان بشكل نهائي تم توزيعه على العينة المقصودة، وقد تمت العملية بالاعتماد على عدة قنوات قصد الوصول إلى العينة المقصودة، وضمان الحصول على أكبر عدد من الاستمارات التي تمت الإجابة عليها، وبصفة عامة اعتمدنا على الطرق التالية في توزيع الاستمارات:

-الاتصال المباشر بأفراد العينة وتسليمهم استمارة الاستبيان بأنفسنا؛

-إرسال الاستمارات عن طريق البريد الإلكتروني؛

-الاستعانة ببعض زملاء الدراسة إضافة إلى بعض الموظفين بالمؤسسات الاقتصادية في

توزيع الاستمارات.

II صدق وثبات أداة الدراسة

1.II صدق المحكمين:

كشروط أساسي قبل استخدام الاستبيان قمنا بتقنين الاستبانة قبل توزيعها على عينة الدراسة وذلك للتأكد من مدى صدقها وثباتها، حيث تم عرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين تألفت من خمسة أعضاء من أعضاء الهيئة التدريسية في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة قاصدي مرباح بورقلة متخصصين في المحاسبة والاقتصاد والإحصاء، وقمنا بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء مقترحاتهم.

2.II ثبات صدق الأداة:

قبل استخراج نتائج الخاصة بالدراسة لابد من اختبار مصداقية وثبات الاستبيان والتأكد من مصداقية المستجوبين في الإجابة على أسئلة الاستبيان ولكل متغير على حدى، قد تم استخدام معامل ألفا كرونباخ لتحقيق الغرض المطلوب، حيث أن معامل ألفا كرونباخ يأخذ قيمة بين الصفر والواحد (1,0) فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساوية للصفر، وعلى العكس فإذا كان هناك ثبات تام في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مقاربة للواحد أي أن زيادة قيمة معامل ألفا كرونباخ تعني زيادة مصداقية البيانات. يقيس معامل الثبات نسبة أفراد العينة الذين يعيدون نفس الإجابة عند إعادة توزيع الاستبيان من جديد عند تطبيقنا لاختبار المصداقية والثبات ألفا كرونباخ على إجابات عينة الدراسة وجدنا أنّ نسبة ألفا كرونباخ بلغت 0.927 وهذه النسبة مقبولة إحصائياً أي أنه إذا أعيد توزيع الاستبيان على نفس العينة فإن 92% من الخبراء سيعيدون نفس إجاباتهم الأولى على 49 فقرة تمثل المحاور الخمسة، والجدول التالي يبين ألفا كرونباخ للأداة.

جدول رقم (03-04): معامل ألفا كرونباخ

<i>Statistiques de fiabilité</i>	
<i>Alpha de Cronbach</i>	<i>Nombre d'éléments</i>
.927	49

المصدر: من إعداد الباحث

هذه النسبة المعتبرة من الثبات تظهر مدى مصداقية النتائج التي يمكن استخراجها من الأداة ويمكن تقدير نسبة صدق البيانات من خلال الجذر التربيعي لمعامل الثبات.

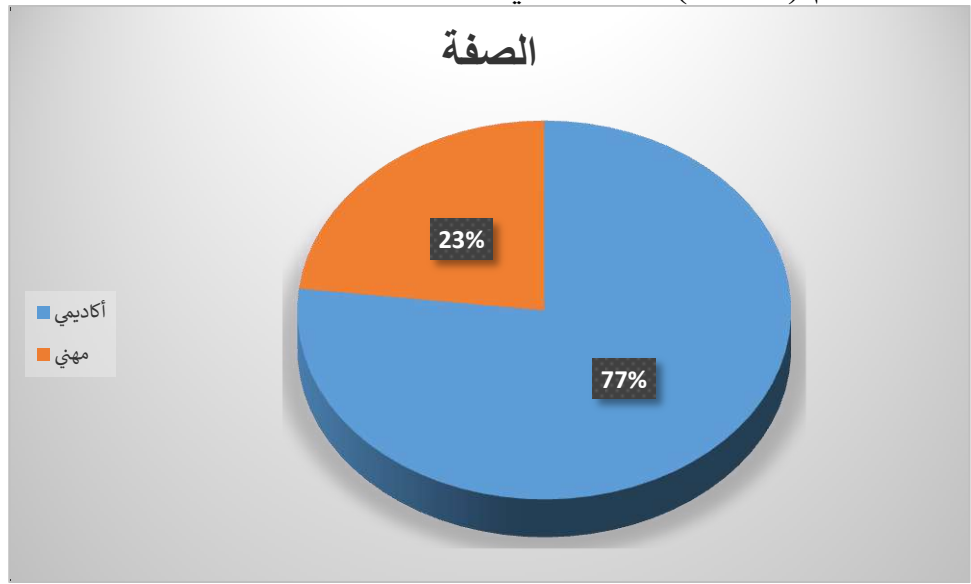
3.II الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة

سيتم في هذه الفقرة عرض النتائج المتعلقة بالمعلومات الديمغرافية للمؤسسات عينة الدراسة وتحليلها:

أولاً: حسب الصفة

نلاحظ من الشكل والجدول التالي أنّ أكثر أفراد العينة أكاديمين بنسبة 77%، في حين بلغت نسبة المهنيين 23% ويمكن أن يرجع هذا التوزيع إلى طبيعة الموضوع وطبيعة الإشكالية الاستشرافية.

الشكل رقم (03-03): تمثيل بياني للعينة حسب الصفة



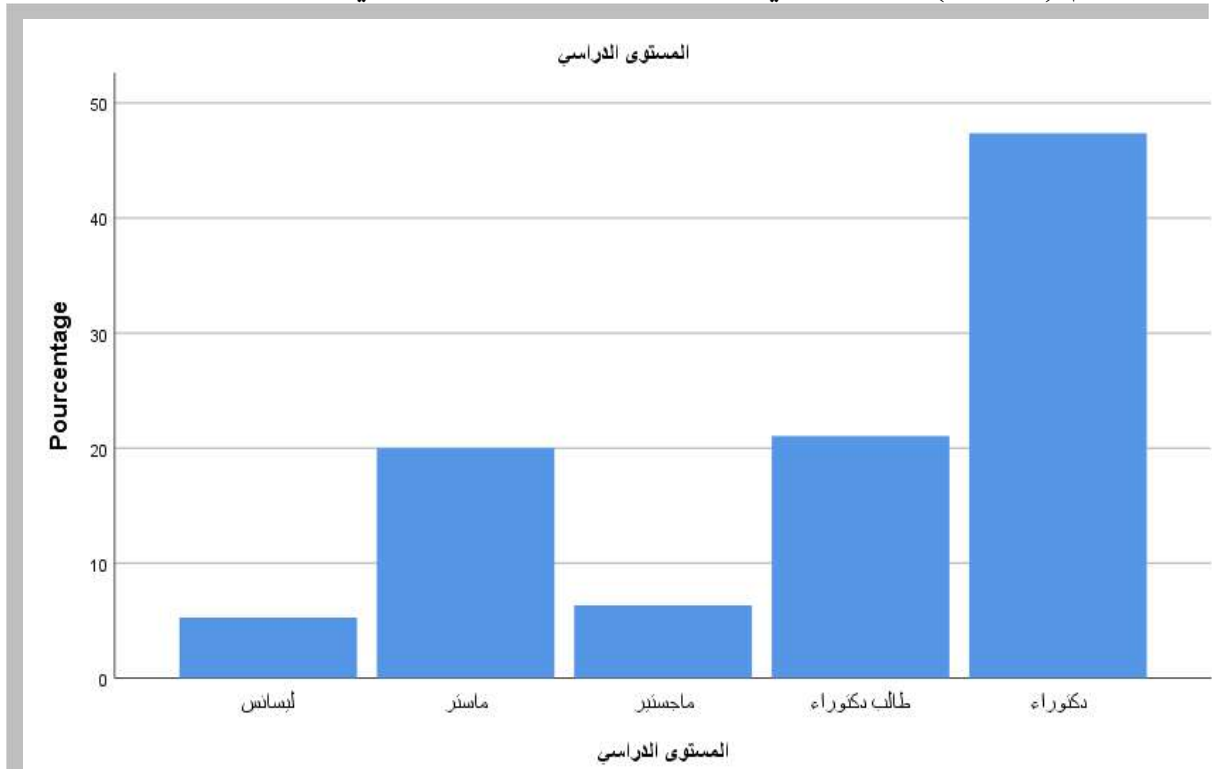
الجدول رقم (05-03) توزيع العينة حسب الصفة

الصفة				
	التكرار المطلق	التكرار النسبي	التكرار النسبي للإجابات	التكرار النسبي المجمع
أكاديمي	73	76.8	76.8	76.8
مهني	22	23.2	23.2	100.0
Total	95	100.0	100.0	

المصدر: من إعداد الباحث.

ثانياً: توزيع العينة حسب المستوى الدراسي.

الشكل رقم (03-04): تمثيل بياني للعينة حسب المستوى الدراسي



الجدول رقم (03-06) توزيع العينة حسب المستوى الدراسي

المستوى الدراسي				
	التكرار المطلق	التكرار النسبي	التكرار النسبي للإجابات	التكرار النسبي المجمع
ليسانس	5	5.3	5.3	5.3
ماستر	19	20.0	20.0	25.3
ماجستير	6	6.3	6.3	31.6
طالب دكتوراه	20	21.1	21.1	52.6
دكتوراه	45	47.4	47.4	100.0
Total	95	100.0	100.0	

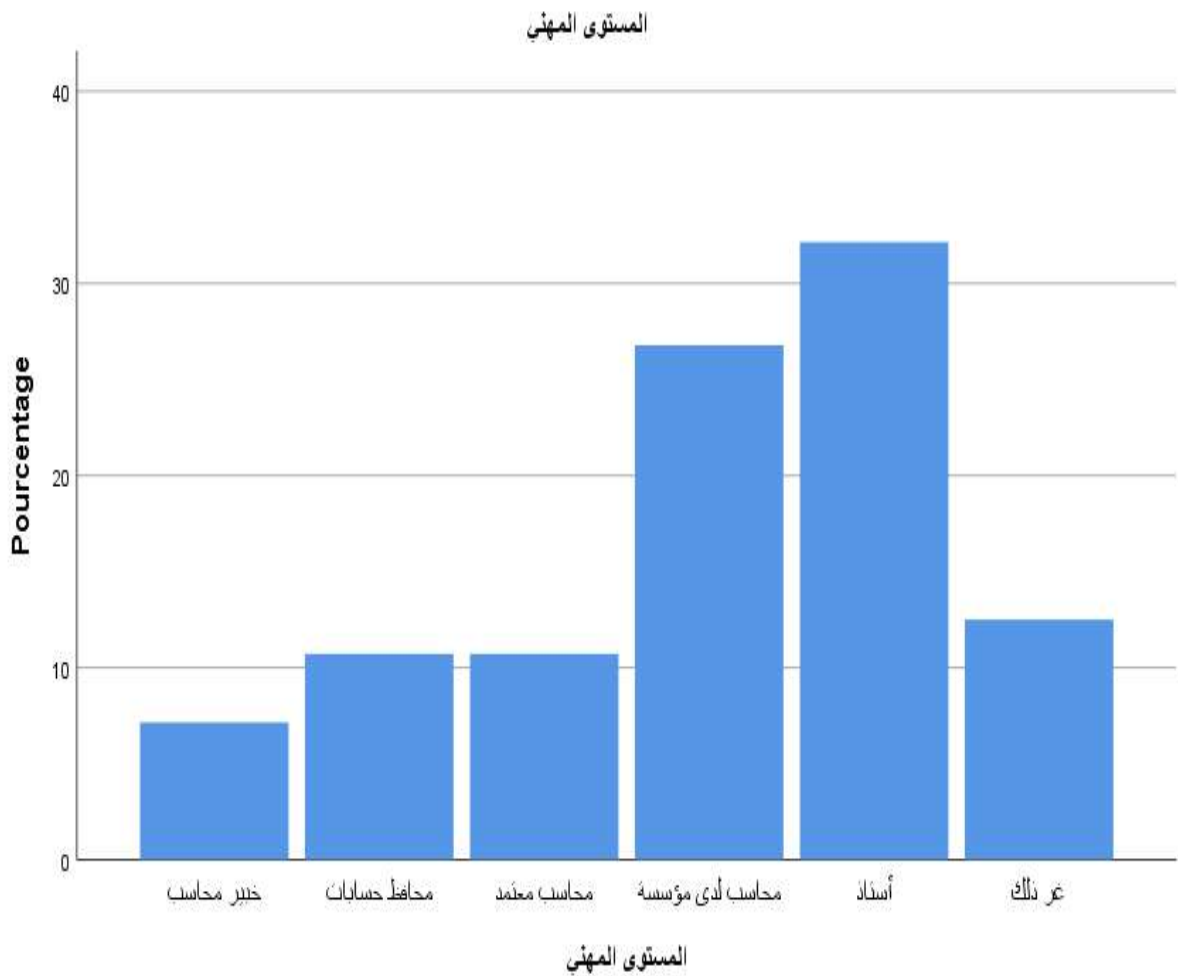
المصدر: من إعداد الباحث

يظهر من خلال الشكل البياني والجدول أعلاه أنّ أكثر أفراد العينة دكاترة بنسبة 47.4 %، وهذا أمر يخدم الموضوع من حيث أنه يحتاج عمق أكثر في البحث العلمي، بينما نسبة طلبة الدكتوراه تساوي 21% وهو ما يحسن الموضوع مثل ما هو عليه خريجي الماجستير الذين

تقارب نسبتهم 6.3%، كما أنّ خريجي الماستر كان نسبتهم تمثل 20% حيث تعتبر هذه النسبة مقبولة إلى حد ما، أما فيما يتعلق بالليسانس فنلاحظ انخفاض هذه النسبة بما يقدر ب 5.3%، من خلال ما سبق يتضح لنا أنّ العينة التي بين أيدينا مقبولة لمعالجة هذه المحاور الخمس حيث أنّ تقريبا أكثر من 75% من العينة ذوي الشهادات العليا في التخصص وهذا ما يجعل الإجابة على الاستبيان تكون منطقية إلى حدّ ما نظرا لطبيعة الموضوع .

ثالثا: توزيع العينة حسب المستوى المهني

الشكل رقم (03-05): تمثيل بياني للعينة حسب المستوى المهني



الجدول رقم (07-03) توزيع العينة حسب المستوى المهني

المستوى المهني				
	التكرار المطلق	التكرار النسبي	التكرار النسبي للإجابات	التكرار النسبي المجمع
خبير محاسب	4	4.2	7.1	7.1
محافظ حسابات	6	6.3	10.7	17.9
محاسب معتمد	6	6.3	10.7	28.6
محاسب لدى مؤسسة	15	15.8	26.8	55.4
أستاذ	18	18.9	32.1	87.5
غير ذلك	7	7.4	12.5	100.0
Total	56	58.9	100.0	
Manquant Système	39	41.1		
Total	95	100.0		

المصدر: من إعداد الباحث

يظهر من خلال الشكل البياني والجدول أعلاه إنَّ الإجابات على المستوى المهني لإفراد العينة كانت متوازنة بين مختلف الأبعاد، حيث أنَّ نسبة 41% من المستجوبين كانت إجاباتهم غير ذلك وهذا راجع لأنهم خريجي شهادات لم تمنح لهم فرص العمل أو مازالوا يزاولون البحث العلمي في انتظار الحصول على وظيفة، ثم جاءت نسبة الأساتذة ثانياً بنسبة 19% تقريبا وهذا راجع للبيئة المحيطة بالبحث العلمي، أمَّا نسبة الخبراء المحاسبين و المحاسبين لدى المؤسسات والمحاسبين المعتمدين قاربت 27% وهذه النسبة تعتبر جيدة لهذه الفئة التي تباشر يوميا الممارسات المحاسبية ويمكنها إعطاء وجهة نظرها فيما يخص إشكالية الموضوع.

الفصل الرابع: عرض وتحليل نتائج الدراسة ومناقشتها

سنحاول من خلال هذا الفصل ربط الجانب النظري بالجانب الميداني والذي نسعى من خلاله إلى دراسة واقع الإفصاح الإلكتروني في البيئة الجزائرية، وذلك بهدف التحقق من مستوى الإفصاح الإلكتروني في بيئة الأعمال ومدى تأثيره على هذه البيئة وما الحاجة الى تطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة وكيف تؤثر على جودة المعلومات المالية، وبهدف اختبار صحة أو خطأ الفروض التي قمنا بصياغتها، بالإضافة إلى تحليل بيانات الدراسة واختبار فرضياتها ومناقشة نتائجها ، قمنا بدراسة مجموعة من المؤسسات الجزائرية عن طريق الإنترنت وإجراء مقابلات شفوية مع مستخدمي المعلومة المالية، وكذلك وضع استبيان موجه لمجموعة من المهنيين والأكاديميين من أجل أخذ آراءهم حول موضوع دراستنا

I عرض نتائج الدراسة ومناقشتها لإمكانية تطبيق الإفصاح الإلكتروني

سوف نقوم في هذا المبحث باختبار فرضية كل من الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني في البيئة الجزائرية عن طريق استقصاء آراء الأكاديميين والمهنيين ومدى مساهمته في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، كما نقوم باختبار فرضية كل من مستوى الإفصاح الإلكتروني في البيئة الجزائرية ومدى توفر متطلبات تطبيق هذا الإفصاح في هذه البيئة عن طريق إجراء مسح لبعض المواقع الإلكترونية لبعض المؤسسات الجزائرية المسعرة في البورصة وبعض مؤسسات قطاع المحروقات ومقارنة ذلك بالإفصاح الإلكتروني لدى المؤسسات الإماراتية المسعرة في بورصة دبي للأوراق المالية نظرا لسعيها في تطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة، كما سنقوم بإجراء مقابلة مع موظفي بعض المؤسسات الخدمية في الجزائر لمعرفة مستوى تطبيق الإفصاح الإلكتروني ومدى توفر متطلباته، وتوجيه استقصاء للمهنيين والأكاديميين حول متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني.

نحاول فيما يلي الاستفادة من الأساليب المذكورة أعلاه من أجل تحليل آراء العينة المختارة فيما يخص أسئلة المحور الأول الخاص بالحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني، الذي يتكون من ست عبارات.

كلما كان المتوسط الحسابي لدرجات الموافقة للمستجوبين في عبارة ما أكبر كان هذا العنصر يؤدي بنا إلى احتياج أكبر للإفصاح الإلكتروني، ومن هنا يمكن من خلال هذا المتوسط مقارنة مدى دعم كل من هذه العناصر للاحتياج للإفصاح الإلكتروني، كما يوضح لنا معامل الاختلاف CV درجة التوافق أو اختلاف العينة في كل عنصر بحيث كل ما كان هذا المعامل أقل كلما كانت الإجابات أكثر تجانسا (أقل تشتتا) بين أفراد العينة، بينما نستطيع تقدير الاتجاه العام لدرجة الموافقة حول كل عبارة من خلال الاعتماد على معيار ليكارت الثلاثي الذي يقدر هذا الاتجاه بناء على قيمة المتوسط الحسابي للموافقة.

1.I عرض وتحليل الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني

أولا سنقوم باختبار فرضية "الحاجة الملحة للإفصاح الإلكتروني في ظل تطور بيئة الأعمال".

ويمكن تلخيص جميع النتائج الخاصة بالمقاييس الإحصائية المذكورة في الجدول التالي، من أجل إظهار العناصر الأكثر والأقل دعما للحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني:

الجدول رقم (04-01): ملخص لنتائج الاستبيان الخاصة بالحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني

الاتجاه العام	معامل الاختلاف	الانحراف	المتوسط	موافق	محايد	غير موافق	الترتيب حسب الأهمية
موافق	13.85	0.40	2.89	91.58	4.21	3.16	1 إنشاء الأسواق المالية عبر بيئات الأعمال الدولية يلزم المؤسسات ضرورة إنشاء مواقع الكترونية لتسهيل التعاملات معها
موافق	16.00	0.45	2.83	86.32	10.53	3.16	2 التطور الهائل في عالم الاتصالات من خلال ظهور الشبكة العنكبوتية يحتم اللجوء إلى الإفصاح الإلكتروني
موافق	16.09	0.46	2.83	85.26	10.53	3.16	3 ظهور التجارة الدولية ألزم الدول بإبرام اتفاقيات تسهل حركة رؤوس الأموال والسلع مما أدى إلى ضرورة تعامل المؤسسات الكترونياً
موافق	23.85	0.64	2.68	77.89	12.63	9.47	4 الحركة الكبيرة للمنتجات واليد العاملة عبر مختلف بيئات الأعمال يؤدي بالمؤسسة للتعامل الإلكتروني معها لضرورة التسويق لمنتجاتها
موافق	23.82	0.63	2.65	73.68	17.89	8.42	5 تدفق المعلومات المالية من أماكن متعددة عبر بيئات الأعمال يضطر المؤسسات إلى نشر تقاريرها المالية عبر المواقع الإلكترونية
موافق	25.92	0.68	2.61	70.53	17.89	10.53	6 التطور في مجال المحاسبة الإلكترونية نتج عنه كم هائل من البيانات الإلكترونية حتم على المؤسسة الإفصاح عنها الكترونياً
موافق	12.56	0.35	2.75				الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني

المصدر: من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول السابق توصلنا إلى ما يلي:

بما أن ترتيب العبارات في الجدول يكون حسب درجة دعمها للحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني وفق قيمة معدل الموافقة في كل منها فإنه يمكن أن نستنتج ما يلي:

- حسب العينة فإن عنصر إنشاء الأسواق المالية عبر بيئات الأعمال الدولية يعتبر أكثر دعماً للحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني من حيث إنشاء مواقع الكترونية تسهل عملية التعاملات المالية وهذا بنسبة موافقة أكثر من 91 % من المستجوبين، بمعدل موافقة الأكبر ما بين العناصر (المقدر بـ 2.83 من 3 درجات للموافقة)، حيث كانت الإجابات حول هذا العنصر أكثر تجانساً بنسبة أقل لمعامل الاختلاف تقدر بـ 13.85 % وهذا ما يوضح مساهمة هذا العنصر في الحاجة للإفصاح الإلكتروني حيث يتضح ذلك من خلال شروط الدخول لهاته

الأسواق التي تفرض على هذه المؤسسات أن تفصح عن معلوماتها المالية وغير المالية الكترونياً، وذلك ليسهل على لجان البورصة تداول المؤشرات المالية وغير المالية لهذه المؤسسات لجلب مستثمرين أكثر لهذه الأسواق، وهو ما يبرز أهمية الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني.

- تبين إجابات العينة أنّ التطور الهائل في عالم الاتصالات والإنترنت وكذا قيام الدول بإبرام اتفاقيات تحت سقف منظمة التجارة الدولية هما كذلك عنصرين يحتمان الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني وهذا بنسبة موافقة تقارب 85% من المستجوبين حيث بلغ معدل الموافقة في هذين العنصرين 2.83 من 03 درجات للموافقة، وهو ما يبين أنّ التطور الهائل في عالم الاتصال والإنترنت أفضى إلى ضرورة التعامل مع هذه الشبكة العنكبوتية من خلال تبادل المعلومات والتفاعل مع أصحاب المصلحة لهذه المؤسسات في شتى المعاملات وهو ما حتم على هذه المؤسسات اللجوء إلى الإفصاح الإلكتروني، كما أنّ إبرام اتفاقيات التجارة الدولية لبعض الدول يحتم على مؤسساتها ضرورة التعامل الكترونياً مع مختلف بيئات الأعمال من أجل تسهيل حركة رؤوس الأموال وتبادل السلع ممّا يجعل الإفصاح الإلكتروني ضرورة ملحة وهذا ما نلاحظه في تجانس إجابات العينة حيث قدر معامل الاختلاف على التوالي بنسبة 16% و 16.09% فقط.

- في درجة ثالثة من الأهمية نجد أنّ حركة المنتجات واليد العاملة وكذا تدفق المعلومات المالية وغير المالية من أماكن متعددة عبر مختلف بيئات الأعمال بالإضافة إلى التطور في مجال المحاسبة الإلكترونية هي كذلك عناصر اتجهت فيها العينة على العموم نحو الموافقة في كونها سبباً في الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني بنسب موافقة على التوالي (77.89% 73.68% 70.53%) وبمعدلات موافقة مقاربة على التوالي (2.61، 2.65، 2.68)، ويتأتى ذلك من ضرورة اللجوء إلى المعاملات الإلكترونية للحصول على كفاءة اليد العاملة عبر مختلف بيئات الأعمال، كما أنّ القيام بعملية تسويق هذه المؤسسات لمنتجاتها أصبح الكترونياً عبر شبكة الإنترنت وهو ما يزيد من ضرورة اللجوء إلى الإفصاح الإلكتروني، وبطبيعة الحال فإنّ تدفق المعلومات المالية وغير المالية عبر بيئات الأعمال المختلفة بغرض الحصول على صفقات في هذه البيئات أو الحصول على تمويل يحتم عليها نشر تقاريرها المالية الكترونياً وهذا ما يجعل الإفصاح الإلكتروني ضرورة ملحة، كما أنّ نظم معلومات المحاسبة المحوسبة يساهم بدرجة كبيرة في تحقيق الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، التي تتضمنها التقارير المالية من خلال سرعة تقديم المعلومات و التقارير اللازمة لمتخذي القرارات بما يزيد من ملائمة تلك التقارير لمتخذي القرارات، كما يساهم في تحقيق الدقة في المعلومات والتقارير الصادرة عن نظم المعلومات المحوسبة نظراً لاحتواء الحاسوب على وسائل وأساليب للضبط والتحقق تمكن الإدارة من التثبيت من صحة العمليات، بما يزيد من موثوقية المعلومات والتقارير المستخرجة من تلك النظم، و عليه فإن هناك علاقة وثيقة الصلة بين فاعلية نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة وجودة المعلومات المحاسبية في

التقارير المالية، و أن فاعلية هذه النظم تؤثر على درجة مستوى جودة المعلومات المحاسبية التي تضمنتها التقارير المالية، ممّا يؤكد على أن العلاقة بين جودة التقارير المالية و فاعلية نظم المعلومات المحاسبية المطبقة تكاملية، يؤثر كل منهما على الآخر ويتبين ذلك من خلال التجانس لآراء المستجوبين حيث قدرت نسب معامل الاختلاف بـ (23.85% 23.82% 25.92%) تواليا.

- وعلى العموم نجد أنّ من خلال إجابات العينة فإنّ الاتجاه العام هو الموافقة على كل العناصر المذكورة في كونها معيارا للحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني بدرجات متفاوتة لذلك كان الإتجاه العام في كامل المحور نحو الموافقة بمعدل عام قدر بـ 2.75 من 03 درجات للموافقة وبمعامل اختلاف بلغت نسبته 12.56% وهذا ما يؤكد الحاجة الملحة للإفصاح الإلكتروني في البيئة الجزائرية ومنه فإننا نؤكد فرضية الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني ملحة في ظل تطور بيئة الأعمال الجزائرية.

2.I عرض وتحليل دور الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي.

أولا سنقوم باختبار فرضية "يساهم الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي"

ويمكن تلخيص جميع النتائج الخاصة بالمقاييس الإحصائية المذكورة في الجدول التالي، من أجل إظهار العناصر الأكثر والأقل دعما لدور الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي:

الجدول رقم (04-02): ملخص لنتائج الاستبيان الخاص بدور الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي

الترتيب حسب الأهمية	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط	الانحراف	معامل الاختلاف	الاتجاه العام
1	3.2	7.4	89.5	2.86	.42	14.9	موافق
التحديث المستمر للمعلومات المفصّل عنها في الموقع الإلكتروني للمؤسسة يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي							
2	6.3	7.4	86.3	2.80	.53	19.2	موافق
قيام المؤسسة بالتفاعل مع مستخدمي المعلومات عبر بوابة الموقع الإلكتروني واختصار الوقت والجهد في الحصول على التقارير							
3	4.2	14.7	80.0	2.77	.51	18.7	موافق
توفّر الموقع الإلكتروني على الروابط التفاعلية حيث تقوم بتزويد المستخدمين بمعلومات إضافية غير موجودة على بوابة الموقع الإلكتروني							
4	7.4	10.5	82.1	2.75	.58	21.2	موافق
قيام المؤسسة بحماية المعلومات المفصّل عنها الكترونياً يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي							
5	9.5	9.5	81.1	2.72	.63	23.2	موافق
التفاعل مع المستخدمين عبر الموقع الإلكتروني يحتم على المؤسسة الإفصاح عن التقارير المالية بصفة دورية ودائمة							
6	9.5	10.5	80.0	2.71	.63	23.4	موافق
الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية عبر بوابة الموقع الإلكتروني بشكل كامل يؤدي إلى تحسين كفاءة الإفصاح المحاسبي.							
7	5.3	27.4	67.4	2.62	.58	22.4	موافق
الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية عبر نافذة مستقلة على مستوى واجهة الموقع الإلكتروني بشكل مباشر							
8	12.6	14.7	72.6	2.60	.70	27.1	موافق
الإفصاح عن التقارير المالية بعدة أشكال ووسائط كالصوتيات والمرئيات لتسهيل وتبسيط فهم التقارير يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي							
9	22.1	13.7	64.2	2.42	.83	34.4	موافق
التخفيض من تكاليف نشر التقارير المالية عبر تفادي الطبع والنقل لتلك التقارير يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي							
10	21.1	20.0	58.9	2.38	.81	34.2	موافق
قيام المؤسسة بتحديد نطاق مسؤولية المراجع عن المعلومات المفصّل عنها الكترونياً يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي							

الإفصاح المحاسبي							
محايد	35.4	.80	2.27	49.5	28.4	22.1	ترك المؤسسة الحرية في استخدام الكم الهائل من المعلومات المالية وغير المالية المفصح عنها تؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي
موافق	13.0	.34	2.62				مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي

المصدر: من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول السابق توصلنا إلى مايلي:

ترتيب العبارات في الجدول يكون حسب درجة تأثيرها نحو تحسين كفاءة الإفصاح المحاسبي وفق قيمة معدل الموافقة في كل منها فإنه يمكن أن نستنتج ما يلي:

- وفق آراء المستجوبين فإن عنصري التحديث المستمر للمعلومات المالية وغير المالية المنشورة في الموقع الإلكتروني وقيام المؤسسة بالتفاعل مع مستخدمي هذه المعلومات يعتبران أكثر تأثيراً لتحسين جودة الإفصاح المحاسبي وهذا بنسب موافقة تقدر على التوالي (89.5%، 86.5%)، وبمعدلات موافقة هي الأكبر بين عناصر هذا المحور حيث كانت قيمتها تقدر بـ (2.86، 2.80) على التوالي مما يعني متوسط بلغ 2.83 من 3 درجات للموافقة، كما كانت أكثر تجانسا بين إجابات أفراد العينة بنسب أقل لمعامل الاختلاف قدرت بـ (14.9%، 19.2%) وهذا ما يبين تأثير هذين العنصرين على تحسين جودة الإفصاح المحاسبي وما يؤكد ذلك هو حاجة مستخدمي المعلومات المالية وغير المالية لأنية المعلومات لأنها تفيدهم في اتخاذ قراراتهم عندما يفصح عنها في الوقت المناسب، حيث تزيد ملاءمتها كلما كانت المعلومات يتم تحديثها بمعدل دوران كبير، كما أنّ قدرة المستخدمين على التفاعل مع هذه المعلومات تعطي هؤلاء المستخدمين أكثر مصداقية خاصة في طريقة الحصول على هذه المعلومات من المصدر وتزيد من ملاءمتها عندما يتم اختصار الجهد والوقت في الحصول عليها، فهنا يتضح لنا أنه من خلال هذين العنصرين أن الإفصاح الإلكتروني يزيد من جودة الإفصاح المحاسبي.

- حسب إجابات أفراد العينة فإن توفر المواقع الإلكترونية على روابط تفاعلية وكذا قيام المؤسسة بحماية المعلومات المالية وغير المالية المفصح عنها إلكترونياً و قيام المؤسسة بالإفصاح عنها دورياً وبشكل كامل عن هذه المعلومات وفق طلبات المستخدمين يزيد من جودة الإفصاح المحاسبي وهذا بنسب موافقة قدرت بـ (80%، 82.1%، 81.1%، 80%) على التوالي، كما بلغت معدلات الموافقة على التوالي (2.77، 2.75، 2.72، 2.71) حيث كانت هذه العينة من العناصر موافقة وبدرجة كبيرة حيث قارب متوسط الموافقة لها 2.74 من 3 درجات للموافقة، كما كانت هذه العبارات من بين العبارات الأكثر تجانسا بنسبة قاربت

21%، وهذا ما يبين أنّ توفر الموقع الإلكتروني على روابط تفاعلية يحسن الإفصاح المحاسبي من خلال تزويد مستخدمي المعلومات المالية وغير المالية بمعلومات إضافية غير موجودة على بوابة الموقع الإلكتروني، كما أنّ قيام المؤسسة بحماية المعلومات المفصّل عنها إلكترونياً يعطيها أكبر مصداقية من خلال حمايتها وهذا ما يزيد من كفاءة الإفصاح المحاسبي، وكذا فإنّ تفاعل مستخدمي المعلومات مع الموقع الإلكتروني للمؤسسة يلزمها بنشر تقارير دورية ودائمة مما يحسن من كفاءة الإفصاح المحاسبي، ونشر المعلومات بشكل كامل يزيد من قدرة الفهم لدى المستخدم وهذا ما يزيد من كفاءة الإفصاح المحاسبي.

- تبين إجابات العينة أنّ الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية عبر نافذة مستقلة على مستوى واجهة الموقع الإلكتروني بشكل مباشر والإفصاح عن التقارير المالية بعدة أشكال ووسائط هما عنصرين يزيدان من كفاءة الإفصاح المحاسبي وهذا بنسب موافقة تقدر بـ (67.4%، 72.6%) توالياً حسب آراء العينة وبمعدلي موافقة (2.62، 2.60) من 3 درجات للموافقة على التوالي، حيث بلغت نسب التجانس لآراء أفراد العينة حولهما بـ (22.4%، 27.1%) وهذا ما يبين مدى أهمية الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية عبر نافذة مستقلة على مستوى واجهة الموقع الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي وذلك من خلال قدرة المستخدمين على إمكانية التأكد منها من خلال مقارنتها بالمعلومات المفصّل عنها على مستوى واجهة الموقع وتقلص هذه الطريقة من فجوة عدم تماثل المعلومات من أجل تحسين التفاعل مع هذه المعلومات في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية نتيجة سهولة الحصول عليها، كما أنّ الإفصاح عن المؤشرات المالية باستخدام عدة أشكال ووسائط يزيد من كفاءة الإفصاح المحاسبي من خلال قابلية هذه المعلومات للمقارنة مع المعلومات المالية المفصّل عنها في التقارير المالية، وكذا القدرة على تحسين قابليتها للفهم من خلال البيانات والرسوم التوضيحية وكذا فهمها من خلال التفسيرات المسموعة والمرئية.

- وبدرجة أقل من الموافقة نجد أنّ التخفيض من تكاليف نشر التقارير المالية وقيام المؤسسة بتحديد نطاق مسؤولية المراجع عن المعلومات المفصّل عنها إلكترونياً بنسب موافقة قدرها (64.2%، 58.9%) توالياً حسب ما جاء في آراء المستجوبين، وبمعدلات موافقة قدرت بـ (2.42، 2.38) من 3 درجات للموافقة، وبدرجة اختلاف متفاوتة تقدر بـ (34.4%، 34.2%) على التوالي، مما يبيّن أنّ تخفيض تكاليف نشر التقارير المالية يزيد من كفاءة الإفصاح المحاسبي من خلال تسهيل عملية النشر والحصول على هذه التقارير في التوقيت المناسب، كما أنّ تحديد نطاق مسؤولية المراجع على المعلومات المفصّل عنها تزيد من إمكانية الاعتماد على الجانب المصدق عليه منها بالنسبة للمستخدمين وهذا ما يزيد من الموثوقية لهذه التقارير وإمكانية التحقق منها مما يحسن من كفاءة الإفصاح المحاسبي.

- بخصوص ترك المؤسسة الحرية في استخدام المعلومات بالكمّ الهائل من المعلومات المالية وغير المالية المفصح عنها كانت إجابات أفراد العينة بشكل محايد وبنسبة 49.5% وبمعدل بلغ 2.27 من 3 درجات للموافقة وبتجانس قدره 35.4% حيث تبين من خلال إجابات العينة وجود غموض بخصوص تحسين ترك الحرية في استخدام المعلومات المفصح عنها من جودة الإفصاح المحاسبي.

- بالنسبة لإجمالي المحور المتعلق بدور الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي بلغت درجة الموافقة 2.62 من 3 درجات للموافقة وبتجانس قدره 13% حيث تبين من آراء المستجوبين لهذه العينة أنّ الإفصاح الإلكتروني بتوفر العناصر السابقة يزيد من كفاءة الإفصاح المحاسبي ومنه فقد تحققت فرضية يساهم الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي.

3.I عرض وتحليل متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني و مستوى الإفصاح الإلكتروني في بيئة الأعمال الجزائرية وكذا مدى توفر هذه المتطلبات في البيئة الجزائرية

سنقوم باختبار كل من فرضية "يتطلب الإفصاح الإلكتروني توفر العديد من الإمكانيات المادية والبشرية لنظام المعلومات المحاسبي وتوفرها ضعيف في البيئة الجزائرية" وكذا فرضية " مستوى الإفصاح الإلكتروني لدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ضعيف " .

1.3.I عرض وتحليل متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني

الجدول رقم (03-04): ملخص لنتائج الاستبيان الخاصة بمتطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني

الترتيب حسب الأهمية	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط	الانحراف	معامل الاختلاف	الاتجاه العام
01	4.2	3.2	92.6	2.88	.43	15.1	موافق
02	4.2	9.5	86.3	2.82	.48	17.1	موافق
03	6.3	13.7	78.9	2.73	.57	20.9	موافق
04	14.7	9.5	74.7	2.61	.73	28.3	موافق
05	12.6	24.2	63.2	2.51	.71	28.4	موافق
06	21.1	17.9	61.1	2.40	.81	34.1	موافق
				2.65	.40	15.2	موافق

المصدر: من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS .

من خلال الجدول السابق توصلنا إلى مايلي:

سوف نرتب العبارات في الجدول حسب درجة تأثيرها على أهمية العنصر بالنسبة لمتطلبات الإفصاح الإلكتروني وفق قيمة معدل الموافقة في كل منها ولذلك نستنتج ما يلي:

- حسب إجابات أفراد العينة فإنّ عنصر توفير المؤسسة على موقع الكتروني فعّال و إدراك المحاسبين لمجالات المعرفة المحاسبية الالكترونية يعتبران أكثر أهمية بالنسبة لمتطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني وهذا بنسب موافقة قدرت بـ (92.6%، 86.3%) تواليًا، وبمعدلات هي الأكبر ما بين العناصر بدرجة موافقة بلغت (2.88، 2.82) على التوالي من 3 درجات للموافقة، كما كانت أكثر تجانسا بين آراء المستجوبين بنسب أقل لمعامل الاختلاف قدرت بـ (15.1%، 17.1%) تواليًا، وهذا ما يوضح أهمية هذين العنصرين لمتطلبات

تطبيق الإفصاح الإلكتروني ويظهر ذلك من خلال أهمية الموقع الإلكتروني كأول متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني كما يجب أن يكون هذا الموقع فعّالاً ليكون ذو أهمية بالنسبة لمتصفح هذا الموقع وهذا ما يتطلبه الإفصاح الإلكتروني، وكذلك فإن إدراك المحاسبين لمجالات المعرفة المحاسبية الإلكترونية هو الأمر اللازم الذي يتطلبه الإفصاح الإلكتروني لأنه وبدون ذلك لا تستطيع المؤسسة أن تفصح الكترونياً عن المؤشرات المهمة للمعلومات المالية وغير المالية وهذا ما يؤكد أنّها عنصرين مهمّين لمتطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني.

- وفق آراء المستجوبين فإنّ الاعتماد على البرامج والتقنيات المتطورة تعتبر من بين أهمّ العناصر لمتطلبات الإفصاح الإلكتروني وهذا بنسبة موافقة قدرها 78.9%، وبمعدل موافقة قدر بـ 2.73 من 3 درجات للموافقة، كما أنّه من بين أهمّ العناصر تجانسا بنسبة 20.9%، وهذا ما يوضح أهمية الاعتماد على البرامج والتقنيات المتطورة التي تساعد على ضخ المعلومات المالية وغير المالية بطريقة سليمة وواضحة ومقبولة محاسبياً ومالياً لكي تعطي للمعلومات المالية وغير المالية قيمة إعلامية وتحافظ على مصداقيتها وكلما كانت هذه البرامج متطورة خاصة من حيث الأمان تعطي موثوقية كبير للمعلومات المنشورة الكترونياً وهذا ما يتطلبه الإفصاح الإلكتروني.

- تبين إجابات العينة أنّ مسك المؤسسة محاسبتها الكترونياً من أهمّ متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني وهذا بنسبة موافقة قدرها 74.7%، وبمعدل موافقة بلغ 2.61 من 3 درجات للموافقة، كما ظهر تجانس لهذا العنصر بنسبة قدرت بـ 28.3%، وهذا ما يبين أهمية المحاسبة الإلكترونية كمتطلب لتطبيق الإفصاح الإلكتروني لأنّه يسهل من عملية معالجة المعلومات المالية وغير المالية الكترونياً عن طريق أخذها من مصادرها الكترونياً لذا فهو من بين أهمّ متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني.

- بخصوص قدرة المستخدمين على التفاعل مع المعلومات وغير المالية المنشورة الكترونياً يعتبر من بين متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني حيث تبين آراء المستجوبين أهمية هذا العنصر وبنسبة موافقة تقدر بـ 63.2%، وبمعدل موافقة بلغ 2.51 من 3 درجات للموافقة، وبمعامل اختلاف يعتبر قليل بلغت نسبته 28.4%، وهذا ما يوضّح أنّ تفاعل مستخدمي المعلومات المالية وغير المالية مع النشر الإلكتروني يعتبر أمراً بالغ الأهمية من أجل تطبيق الإفصاح الإلكتروني وهذا ليكون للإفصاح الإلكتروني قدرة على الاسترجاع وتحديث المعلومات المالية وغير المالية، ويبين للمؤسسة ردة فعل هؤلاء المستخدمين مع معلوماتها المنشورة الكترونياً حيث يعتبر مؤشراً تقييمياً للإفصاح المحاسبي للمؤسسة وللتقارير المنشورة الكترونياً وهذا ما يجعله من بين أهمّ المتطلبات لتطبيق الإفصاح الإلكتروني.

- وفي درجة أقل تأتي أهمية توحيد التقارير المالية المنشورة الكترونيا شكلا وموضوعا على متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني بنسبة موافقة قدرها 61.1%، وبمعدل موافقة بلغ 2.40 من 3 درجات للموافقة، حيث جاء معامل الاختلاف بالنسبة لإجابات أفراد العينة 34.1%، وهذا ما يوضح أهمية توحيد التقارير المالية شكلا وموضوعا في نجاح تطبيق الإفصاح الإلكتروني نظرا لما يوليه من أهمية فيما يخص القراءة الموحدة لمستخدمي هذه التقارير وقابلية هذه المعلومات المالية وغير المالية للمقارنة وهذا ما يجعل الإفصاح الإلكتروني قابلا للتطبيق.

- وفي الأخير نقول أنّ توفر هذه العناصر وخاصة التي قبلت بموافقة أكبر من إجابات أفراد العينة تعتبر من أهم متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني حيث جاءت درجة الموافقة في هذا المحور 2.65 من 3 درجات للموافقة، وبتجانس قدره 15.2% وهو ما يؤكد قبول هذه العناصر كمتطلبات لتطبيق الإفصاح الإلكتروني.

I.3.2 عرض وتحليل مستوى الإفصاح الإلكتروني في بيئة الأعمال الجزائرية ومدى توفر متطلبات تطبيقه في البيئة الجزائرية:

سنقوم باختبار مستوى كفاءة الإفصاح الإلكتروني في بورصة الجزائر للأوراق المالية ومدى توفر هذه البيئة على متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني، من خلال الاطلاع على المواقع الإلكترونية لمجموعة من المؤسسات المدرجة في هذه البورصة ومجموعة من المؤسسات الجزائرية التابعة لقطاع المحروقات في البيئة الجزائرية بقياس عينة من مؤشرات مستوى الإفصاح الإلكتروني تم استخراجها من الجانب النظري للمذكرة كما أجرينا دراسة مقارنة مع بورصة دبي للأوراق المالية لأنها اتجهت نحو تحسين الإفصاح المحاسبي الإلكتروني بمدخل تطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة، **الفرضية:** يعتبر مستوى كفاءة الإفصاح الإلكتروني في المؤسسات الجزائرية ضعيف.

الفرضية: ضعف توفر هذه البيئة على متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني

طرق جمع البيانات

اعتمدنا في هذه الدراسة على أسلوب واحد في جمع البيانات وهو تحليل محتوى المواقع الإلكترونية إذ اعتمدنا في إجراء هذه الدراسة على المواقع الإلكترونية لكل من بورصة الجزائر للأوراق المالية وبورصة دبي للأوراق المالية بالقيام بدراسة على مجموعة من المؤسسات المدرجة في هذه الأسواق لذلك قمنا بالبحث في المواقع الآتية:

(<http://www.sgbv.dz/ar/>) (www.google.com)

(www.mubasher.info) (<https://marketwatch.dfm.ae/ar/?isRedirected=true>)

الفصل الرابع: عرض وتحليل نتائج الدراسة ومناقشتها

1.2.3.I دراسة حالة لمجموعة من المؤسسات المدرجة في بورصة الجزائر للأوراق المالية، ومجموعة من المؤسسات الجزائرية التابعة لقطاع المحروقات في البيئة الجزائرية، بالمقارنة مع عينة من المؤسسات المدرجة في بورصة دبي للأوراق المالية

1.1.2.3.I المقارنة بامتلاك موقع إلكتروني.

تتم المقارنة في العنصر الأول بين امتلاك موقع إلكتروني بالنسبة للمؤسسات في البيئة الجزائرية وبين المؤسسات في البيئة الإماراتية

01 المؤسسات المدرجة في بورصة الجزائر والمؤسسات الجزائرية التابعة لقطاع المحروقات في البيئة الجزائرية.

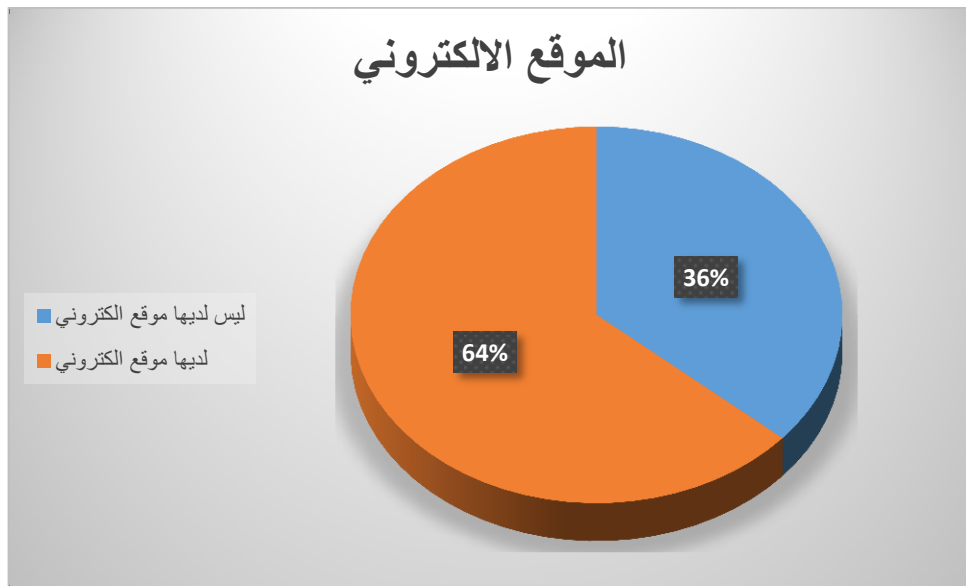
عدد المؤسسات المدروسة هي 05 من بورصة الجزائر و06 من قطاع المحروقات أي 11 مؤسسة ما يمثل نسبة 100%

الجدول رقم (04-04): يمثل عدد المؤسسات التي تمتلك موقعا إلكترونيا

البيان	نعم	لا	المجموع
التكرار	07	04	11
النسبة %	64	36	100

المصدر: من إعداد الباحث بناء على الملحق رقم 02

الشكل رقم (01-04): يبين نسب عدد المؤسسات التي تمتلك موقعا إلكترونيا



المصدر: من إعداد الباحث بناء على الملحق رقم 02

تبين من خلال الجدول أعلاه أنّ نسبة المؤسسات المدرجة في بورصة الجزائر والعينة من المؤسسات التابعة لقطاع المحروقات لديها موقع إلكتروني هي 64% وهذا يبيّن أنّ عدد المؤسسات التي تملك موقعا إلكترونيا يعتبر 07 من 11 مؤسسة إلاّ أنّه يبقى مؤشرا غير جيد نظرا لأهمية الموقع الإلكتروني في متطلبات الإفصاح الإلكتروني.

02-01: عينة من المؤسسات المدرجة في بورصة دبي للأوراق المالية.

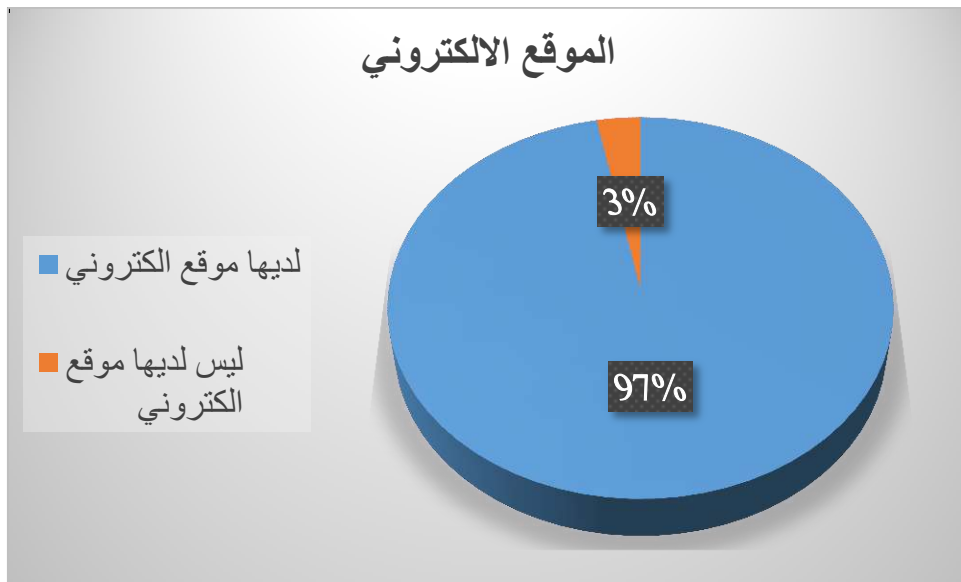
تم اختيار عينة تتكون من 65 مؤسسة مدرجة في بورصة دبي للأوراق المالية ما يمثل نسبة 100% من مجموع 123 مؤسسة مدرجة في بورصة دبي للأوراق المالية.

الجدول رقم (04-05) يمثل عدد المؤسسات التي تمتلك موقعا إلكترونيا

البيان	نعم	لا	المجموع
التكرار	63	2	65
النسبة%	96.92	3.07	100%

المصدر: من إعداد الباحث بناء على الملحق رقم 02

الشكل رقم (04-02) نسب عدد المؤسسات التي تمتلك موقعا إلكترونيا



المصدر: من إعداد الباحث بناء على الجدول

من خلال الجدول أعلاه تبيّن أنّ نسبة المؤسسات المدرجة في بورصة دبي التي تمتلك موقعا إلكترونيا ما نسبته 96.92% من مجموع نسبة المؤسسات المدروسة وهذا يبيّن أنّ أغلب

المؤسسات في بورصة دبي تمتلك موقعا إلكترونيا على شبكة الإنترنت، وهذا ما يبين أهمية الإفصاح الإلكتروني بالنسبة للمؤسسات المدرجة في بورصة دبي للأوراق المالية وهو مؤشر جيد، بينما نسبته 3.07 % من المؤسسات المدرجة لا تمتلك موقعا إلكترونيا.

I 2.1.2.3 المقارنة في الإفصاح عن المعلومات المالية بين البيئتين

تمت المقارنة في العنصر الأول بين امتلاك موقع الكتروني بالنسبة للمؤسسات في البيئة الجزائرية وبين المؤسسات في البيئة الإماراتية

01: المؤسسات المدرجة في بورصة الجزائر والمؤسسات الجزائرية التابعة لقطاع المحروقات في البيئة الجزائرية.

الجدول رقم (04-06) عدد المؤسسات التي تفصح عن المعلومات المالية في البيئة الجزائرية

البيان	نعم	لا	المجموع
التكرار	0	7	07
النسبة %	0	100	100

المصدر: من إعداد الباحث بناء على الملحق رقم 02

تبين من خلال الجدول أنّ نسبة المؤسسات التي تفصح عن معلوماتها المالية 0% وهذا ما يبيّن أنّ الإفصاح الإلكتروني غير مهم بالنسبة للواقع الجزائري وهذا راجع إلى عدة أسباب منها سرية المعلومات.

02: عينة من المؤسسات المدرجة في بورصة دبي للأوراق المالية.

الجدول رقم (04-07) يبين عدد المؤسسات التي تفصح عن معلومات مالية في بورصة دبي

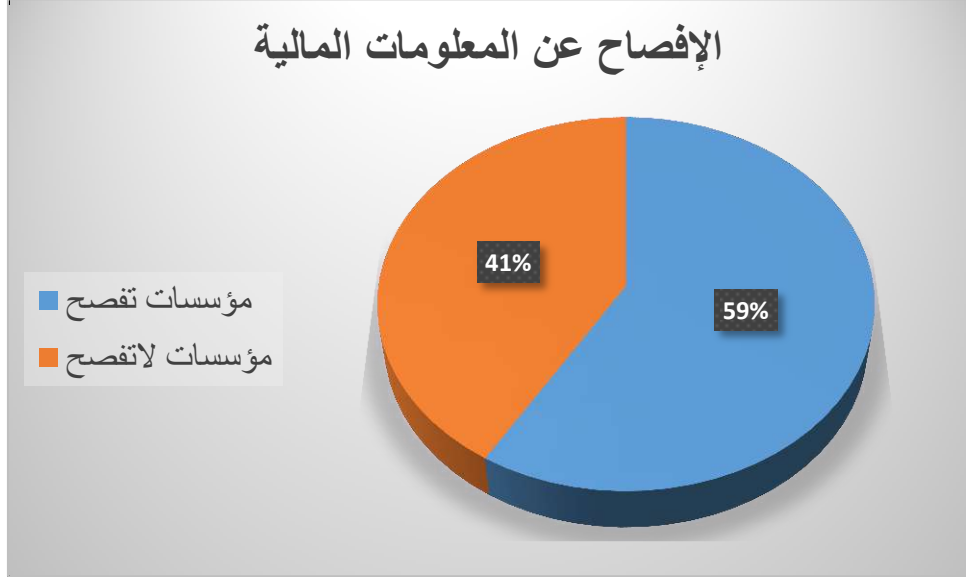
البيان	نعم	لا	المجموع
التكرار	37	26	65
النسبة %	58.73%	41.27%	100%

المصدر: من إعداد الباحث بناء على الملحق رقم 02

من خلال الجدول تبين لنا أنّ نسبة المؤسسات التي تفصح إلكترونيا عن المعلومات المالية 58.73% وهي نسبة جيدة وملائمة للبيئة الاقتصادية لسوق أوراق المال وهذا راجع إلى وعي المؤسسات المدرجة في بورصة دبي للأوراق المالية. في حين أنّ ما نسبته 41.27%

من المؤسسات المدرجة لا تفصح إلكترونيا على معلوماتها المالية وهي نسبة يجب تداركها والتخفيض منها.

الشكل رقم(04-03): عدد المؤسسات التي تفصح عن المعلومات المالية



المصدر: من إعداد الباحث بناء على الجدول

3.1.2.3.I المقارنة بين باقي المؤشرات

تتم المقارنة في هذه الحالة بين باقي مؤشرات الإفصاح الإلكتروني بالنسبة للمؤسسات في البيئة الجزائرية وبين المؤسسات في البيئة الإماراتية.

الجدول رقم (04-08) المؤشرات المعتمدة لتحليل دراسة حالة

دبي		الجزائر			
نسبة الوجود	عدم وجود	وجود	نسبة الوجود	عدم وجود	وجود
96.92%	2	63	63.64%	4	7
58.73%	26	37	0.00%	7	0
95.24%	3	60	28.57%	5	2
92.06%	5	58	0.00%	7	0
93.65%	4	59	42.86%	4	3
79.37%	13	50	0.00%	7	0
100.00%	0	63	28.57%	5	2
96.83%	2	61	0.00%	7	0
92.06%	5	58	85.71%	1	6
79.37%	13	50	0.00%	7	0
4.76%	60	3	14.29%	6	1
95.24%	3	60	100.00%	0	7
100.00%	0	63	100.00%	0	7

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الملحق رقم 02

من خلال الجدول تبين أنّ الإفصاح الإلكتروني بالنسبة للمؤسسات الجزائرية المدرجة في بورصة الأوراق المالية ضعيف وهذا بالنظر إلى المؤشرات المتبعة في قياسه، أمّا عن الهيكل التنظيمي فنسبة الإفصاح فيه بلغت 28% من إجمالي المؤسسات وهي نسبة ضعيفة جداً، وبالنسبة للإفصاح عن العقد التأسيسي والتقارير الدورية والهيئة الشرعية للرقابة والمركز المالي فقدرت النسبة بـ 0% وهي نسبة منعدمة تؤدي إلى تدهور مستوى الإفصاح الإلكتروني وعدم توفر متطلبات تطبيقه في البيئة الجزائرية، حيث نجد الإفصاح الإلكتروني لبعض الأمور العامة كالإفصاح الإلكتروني بلغتين معاً والتعريف بالمؤسسة بلغت نسبته 100% وهي تقريبا لا تحسن من مستوى الإفصاح الإلكتروني في البيئة الجزائرية، كما هو الحال لنسبة رأس المال التي بلغت 85.7% وهي نسبة مقبولة إلى حد ما، وبدرجة أقل نجد أنّ الإفصاح عن التقارير السنوية بلغت نسبته 42.8% وهي نسبة تحت المتوسط، بالإضافة إلى الإفصاح عن أعضاء مجلس الإدارة الذي قدرت نسبته بـ 28.5% وتعتبر نسبة ضعيفة، كما هو الحال بالنسبة للإفصاح الإلكتروني بلغة واحدة بلغت 14.3%. وبهذا نقول أنّ

مستوى الإفصاح الإلكتروني ضعيف في البيئة الجزائرية، كما يبين أنّ هناك ضعف توفر هذه البيئة على متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني، ممّا يؤكد صحة الفرضية مثلما جاءت به نتائج المقابلة مع كل من مؤسسة التأمين ومؤسسة اتصالات الجزائر،

وعلى العكس من ذلك نجد أن مؤشرات الإفصاح الإلكتروني لبورصة دبي للأوراق المالية جيدة وذلك راجع إلى أنّ هذه البورصة انتهت لى تطبيق الإفصاح الإلكتروني بمدخل لغة تقارير الأعمال الموسعة وهو ما يقتضي مستوى إفصاح الكتروني لتطبيق تلك اللغة، وهو ما تعكسه مؤشرات الإفصاح الإلكتروني، حيث نجد نسبة الإفصاح عن الهيكل التنظيمي والعقد التأسيسي والتقارير السنوية والدورية بلغت تواليا (95.24%، 92.06، 93.65%، 79.37%) وهي نسب ممتازة وجيدة تعكس مستوى تطور الإفصاح الإلكتروني في هذا السوق المالي، بالإضافة إلى ذلك نجد أنّ نسب كل من الإفصاح عن الهيئة الرقابية الشرعية ورأس المال والمركز المالي قدرت بـ (96.83%، 92.06%، 79.37%) على التوالي تبين مدى اهتمام البيئة الاقتصادية لدبي بالإفصاح الإلكتروني، كما بلغت نسبة الإفصاح عن أعضاء مجلس الإدارة 100%، ونسبة الإفصاح بلغة واحدة قدرت بـ 4.76% وهي نسبة جيدة تعكس اهتمام هذه المؤسسات بالإفصاح بأكثر من لغة واحدة، بالإضافة إلى الإفصاح الإلكتروني بتعريف المؤسسة بلغ 100% وكذا الإفصاح بلغتين بلغت النسبة مقدار 95.24% وهي نسبة جيدة، وفي الأخير نقول أنّ مستوى الإفصاح الإلكتروني في بورصة دبي للأوراق المالية جيد.

اختبار الفرضية: قمنا باختبار فرضية كل من مستوى الإفصاح الإلكتروني في البيئة الجزائرية وتوفر هذه البيئة على متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني، من خلال الإطلاع على بعض مؤشرات الإفصاح الإلكتروني لجل المؤسسات المدرجة في بورصة الجزائر للأوراق المالية وكذا بعض مؤسسات قطاع المحروقات باعتباره أكبر قطاع في البيئة الجزائرية حيث لاحظنا نقصا كبيرا في هذه المؤشرات وهو ما يؤكد صحة الفرضيتين أنّ مستوى الإفصاح الإلكتروني في البيئة الجزائرية ضعيف، وأنّ هناك ضعف على مستوى هذه البيئة في توفير متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني.

2.2.3.I قياس مستوى كفاءة الإفصاح الإلكتروني ومدى توفر متطلبات بالنسبة لقطاع الخدمات

تكتسي المقابلات في الدراسة الميدانية أهمية بالغة باعتبارها مصدرا رئيسيا للحصول على المعلومات، حيث قمنا في هذا الصدد بإجراء مقابلة مع مؤسستين، بحيث تمحور الحوار حول مستوى الإفصاح الإلكتروني للمؤسستين قيد الدراسة، ولذلك قمنا باختبار ثلاث مؤشرات لمستوى الإفصاح الإلكتروني وهي:

- مستوى الإفصاح الإلكتروني لبيانات الموقع.
- الإفصاح الإلكتروني لبيانات مجلس الإدارة.
- مستوى توفر المؤسسة على متطلبات الإفصاح الإلكتروني.

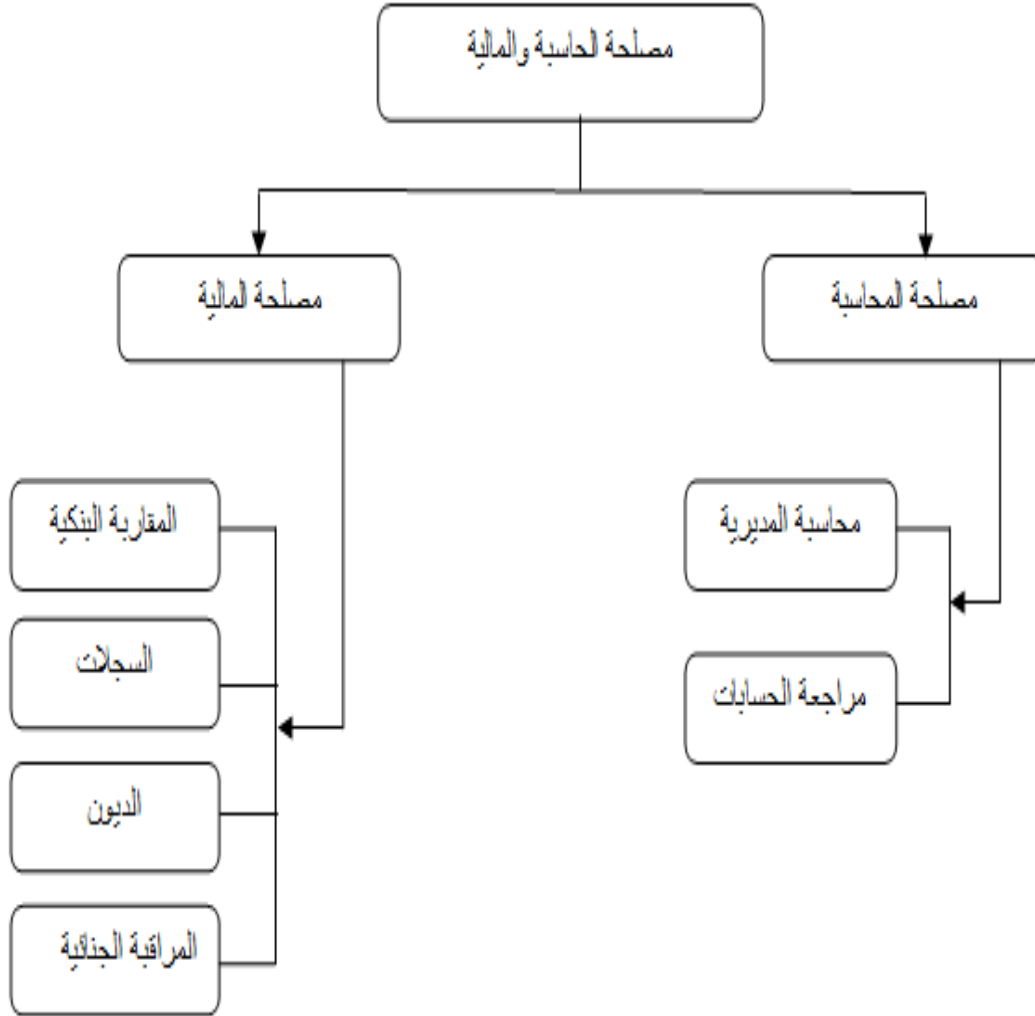
الفرضية: مستوى الإفصاح الإلكتروني ضعيف

الفرضية: ضعف توفر هذه البيئة على متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني

1.2.2.3.I قياس مستوى كفاءة الإفصاح الإلكتروني ومدى توفر متطلبات تطبيقه بالنسبة لمؤسسة الوطنية للتأمين SAA

1.نشأة المؤسسة: تأسست المؤسسة بموجب قرار 12 ديسمبر 1963 وهي مؤسسة مختلطة جزائرية مصرية (61% أسهم جزائرية ، 39% أسهم مصرية) أصبحت مؤسسة وطنية بتاريخ 27 ماي 1966، وذلك بصدور قانون 127/66 الخاص باحتكار الدولة لعملية التأمين والقانون 129/66 المتعلق بتأمين المؤسسة الجزائرية للتأمين لتصبح جزائرية 100%

2 (04-04) الهيكل التنظيمي لمصلحة المحاسبة والمالية SAA:



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على وثائق المؤسسة

3. مؤشرات قياس مستوى كفاءة الإفصاح الإلكتروني ومدى توفر متطلباته:

الجدول رقم (04-09): مستوى الإفصاح الإلكتروني لبيانات الموقع¹

لا	نعم	الأسئلة
	نعم	01 هل تتوفر مؤسسة على SAA موقع الكتروني
لا		02 هل يفصح موقع إلكتروني خاص بها يتضمن كافة المعلومات والبيانات والتقارير المالية التي تهم المستخدمين
لا		03 هل يتضمن الموقع الإلكتروني للمؤسسة النظام الداخلي للمؤسسة؟
	نعم	04 هل يمكن لفئات المجتمع القدرة على الدخول إلى الموقع بسهولة
لا		05 هل يتضمن الموقع الإلكتروني للمؤسسة عقد التأسيس؟
لا		06 هل يتضمن الموقع الإلكتروني للمؤسسة أعضاء مجلس الإدارة وكبار المساهمين والإدارة التنفيذية
لا		07 هل يتضمن الموقع الإلكتروني للمؤسسة التقارير المالية السنوية لآخر ثلاث سنوات على الأقل.
لا		08 هل يتضمن الموقع الإلكتروني على كلمة سر خاصة للانضمام والدخول إليه

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على المقابلة.

لقد تبين لنا من خلال هذه المقابلة أنّ للمؤسسة موقع إلكتروني خاص بها إلا أنّه لا يتضمن كافة المعلومات والبيانات والتقارير المالية التي تهم المستخدمين، ووجدنا أنّ الموقع الإلكتروني لا يحتوي على النظام الداخلي للمؤسسة، كما يمكن لفئات المجتمع القدرة على الدخول إلى الموقع بسهولة، وبخصوص المعلومات المفصلة للعقد التأسيسي فهيا غير موجودة، كما لا يوجد فيه نبذة عن أعضاء مجلس الإدارة وكبار المساهمين والإدارة التنفيذية بالإضافة إلى عدم وجود التقارير المالية السنوية لآخر ثلاث سنوات على الأقل، كما لا يتضمن الموقع الإلكتروني كلمة سر خاصة للانضمام والدخول إليه، وبهذا يعتبر الإفصاح الإلكتروني للموقع غير محقق.

¹ عبد الله لشهب، أوبيرة محمد السعيد، مصلحة المحاسبة والمالية، مقابلة شفوية.

الجدول رقم (10-04): الإفصاح الإلكتروني لبيانات مجلس الإدارة¹.

لا	نعم	الأسئلة
لا		هل يتم الإفصاح ضمن التقرير السنوي عن أسماء اللجان المنبثقة عن مجلس الإدارة
لا		هل يتم الإفصاح ضمن التقرير السنوي عن أسماء وأعضاء كل لجنة من هذه اللجان
لا		هل يتم الإفصاح ضمن التقرير السنوي عن مسؤوليته وصلاحيه مجلس الإدارة
لا		يظهر في التقرير السنوي للمؤسسة بيان عن المراكز القيادية التي يشغلها أعضاء مجلس الإدارة لدى أي مؤسسة أخرى.
لا		يظهر في التقرير السنوي للمؤسسة كشف مفصل يتضمن جميع المستحقات التي حصل عليها رئيس وأعضاء مجلس الإدارة أو المكافآت والامتيازات الممنوحة لهم.
لا		يظهر في التقرير السنوي للمؤسسة كشف مفصل يتضمن جميع المستحقات التي حصل عليها موظفوا الإدارة التنفيذية أو المكافآت أو الامتيازات الممنوحة لهم.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على المقابلة.

من خلال المقابلة التي أجريناها مع المؤسسة و التي تدور أسئلتها حول مجلس الإدارة تبين لنا أن المؤسسة لا تفصح عن أسماء و أعضاء مجلس الإدارة و كذلك أسماء اللجان المنبثقة عنها و أسماء أعضاء كل هذه اللجان و مسؤوليتها و صلاحيتها عن طريق التقرير السنوي، كما لا يظهر في التقرير السنوي للمؤسسة بيان بالمراكز القيادية التي يشغلها أعضاء مجلس الإدارة لدى أي مؤسسة أخرى، بينما لا تفصح عن المستحقات التي حصل عليها رئيس و أعضاء مجلس الإدارة و المكافآت والامتيازات الممنوحة لهم كما لا تفصح في تقرير سنوي عن جميع المستحقات التي حصل عليها موظفوا الإدارة التنفيذية أو المكافآت والامتيازات الممنوحة لهم وبذلك فإن الإفصاح الإلكتروني لبيانات مجلس الإدارة غير محقق على مستوى الموقع الإلكتروني للمؤسسة.

¹ عبد الله لشهب، أوبيرة محمد السعيد، مرجع سبق ذكره.

الجدول رقم (04-11): مستوى توفر المؤسسة على متطلبات الإفصاح الإلكتروني¹

لا	نعم	الأسئلة	
لا		هل تتوفر المؤسسة على إطارات بشرية مؤهلة من محاسبين ومهندسين مختصين في مجال المحاسبة وبرامج الإعلام الآلي	01
	نعم	هل المؤسسة تقوم بمسك المحاسبة بواسطة برامج الإعلام الآلي	02
لا		هل تتوفر المؤسسة على برامج الكترونية متخصصة وحديثة خاصة بالإفصاح على مستوى الموقع	03
لا		هل هناك إدارة متخصصة مستقبلية لمعالجة البيانات الإلكترونية المتعلقة بالمؤسسة	04
لا		هل تتوفر المؤسسة على نظام رقابة داخلي خاص بموقعها الإلكتروني	05
لا		هل تعتمد المؤسسة معيارا دوليا ينظم عملية الإفصاح الإلكتروني لموقع المؤسسة	06

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على المقابلة.

من خلال الجدول نستنتج أنّ المؤسسة لا تتوفر على إطارات بشرية مؤهلة من محاسبين ومهندسين مختصين في مجال المحاسبة وبرامج الإعلام الآلي، إلا أنّ المؤسسة تقوم بمسك محاسبتها بواسطة برامج الإعلام الآلي، إلا أنّها لا تتوفر على برامج الكترونية متخصصة وحديثة خاصة بالإفصاح على مستوى الموقع، كما لا تحتوي على إدارة متخصصة مستقبلية لمعالجة البيانات الإلكترونية المتعلقة بها، بالإضافة إلى أنّه لا يوجد نظام رقابة داخلي خاص بموقعها الإلكتروني، كما لا تعتمد المؤسسة معيارا دوليا ينظم عملية الإفصاح الإلكتروني لموقع المؤسسة، ومن هنا يتبين لنا أنّ هاته المؤسسة لا تقدر على تطبيق الإفصاح الإلكتروني نظرا لغياب عدة متطلبات لتطبيقه.

¹ عبد الله لشهب، أوبيرة محمد السعيد، مرجع سبق ذكره.

**2.2.2.3.I دراسة مستوى كفاءة الإفصاح الإلكتروني ومدى توفر متطلباته بالنسبة
لمؤسسة اتصالات الجزائر وحدة ورقلة**

01 نشأة المؤسسة:

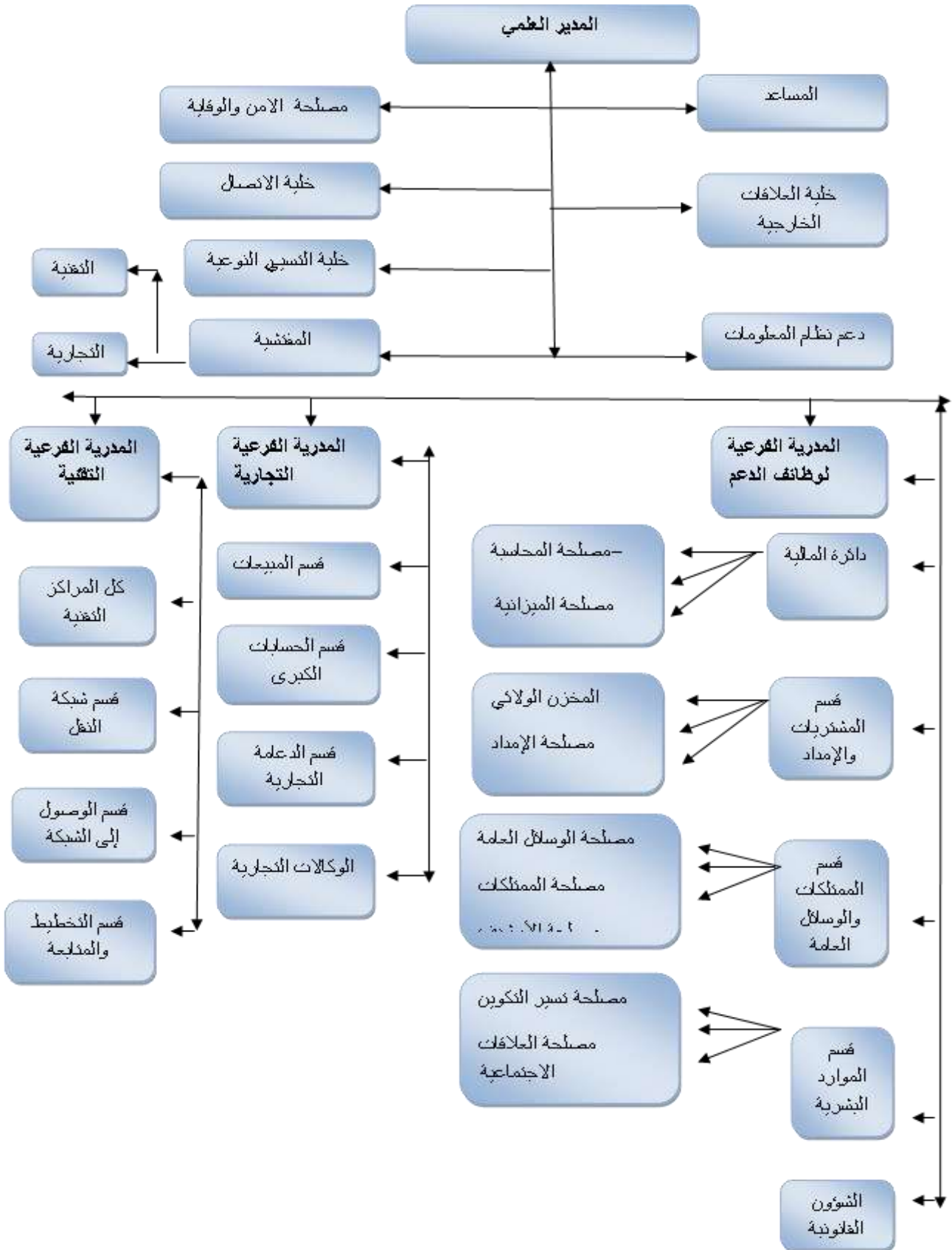
اتصالات الجزائر، مؤسسة عمومية ذات أسهم SPA برأس مال تنشط في سوق الشبكة وخدمات الاتصالات السلكية واللاسلكية بالجزائر، تأسست وفق قانون 03/2000 المؤرخ في 05 أوت سنة 2000 المحدد للقواعد العامة للبريد والمواصلات، فضلا عن قرار المجلس الوطني لمساهمات الدولة (SNPE) بتاريخ 01 مارس 2001 الذي نص على إنشاء مؤسسة عمومية اقتصادية أطلق عليها اسم "اتصالات الجزائر". وفق هذا المرسوم الذي حدد نظام مؤسسة عمومية اقتصادية تحت صيغة قانونية لمؤسسة ذات أسهم برأسمال اجتماعي دينار جزائري والمسجلة في المركز السجل التجاري يوم 11 ماي 2002 المقدر ب 61.275.180.000 دج. تحت رقم 02 B0018083¹، حيث أنّ الوحدة العملية بورقلة محل الدراسة وسميت DO OUARGLA وتحتوي عدد العمال 539 عامل، وتحتوي على 05 وحدات وهي : حي النصر، حاسي مسعود، تقرت ، تماسين ، ورقلة وتحتوي على دوائر ومصالح رئيسية هامة كما أنّ هذه الوحدة تقع في شارع رواج عبد الرحمان ورقلة.

02 الهيكل التنظيمي للمؤسسة اتصالات الجزائر

المديرية العلمية لوحدة ورقلة هي ثالثة بعد المديرية الإقليمية تتمتع بسلطات واسعة ومهام تسيير وإشراف على الوكالات التجارية التابعة لها وتسعى الدولة إلى توزيع زيادة مهامها وسلطاتها لتتمكن من تسيير أنشطتها بنفسها دون العودة للمديرية الإقليمية ويبين الشكل الموالي لهيكل التنظيمي للمؤسسة.

¹www.algeritelecom.dz

الشكل رقم (04-05): الهيكل التنظيمي للمؤسسة اتصالات الجزائر



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على وثائق المؤسسة

03 قياس مستوى كفاءة الإفصاح الإلكتروني ومدى توفر متطلباته:

الجدول رقم (04-12): مستوى الإفصاح الإلكتروني لبيانات الموقع¹

لا	نعم	الأسئلة	
	نعم	هل تتوفر مؤسسة اتصالات الجزائر على موقع الكتروني	01
لا		هل يفصح الموقع الالكتروني الخاص بها عن كافة المعلومات والبيانات والتقارير المالية التي تهتم المستخدمين	02
لا		هل يتضمن الموقع الإلكتروني للمؤسسة على النظام الداخلي للمؤسسة؟	03
	نعم	هل يمكن لفئات المجتمع القدرة على الدخول إلى الموقع بسهولة	04
لا		هل يتضمن الموقع الإلكتروني للمؤسسة عقد التأسيس؟	05
لا		هل يتضمن الموقع الإلكتروني للمؤسسة على أعضاء مجلس الإدارة وكبار المساهمين والإدارة التنفيذية	06
لا		هل يتضمن الموقع الإلكتروني للمؤسسة على التقارير المالية السنوية لآخر ثلاث سنوات على الأقل.	07
لا		هل يتضمن الموقع الإلكتروني على كلمة سر خاصة للانضمام والدخول إليه	08

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على المقابلة.

لقد تبين لنا من خلال هذه المقابلة أنّ للمؤسسة موقعا إلكترونيا خاصاً بها إلا أنّه لا يتضمن كافة المعلومات والبيانات والتقارير المالية التي تهتم المستخدمين، ووجدنا أنّ الموقع الإلكتروني لا يحتوي على النظام الداخلي للمؤسسة، كما يمكن لفئات المجتمع القدرة على الدخول إلى الموقع بسهولة، وبخصوص المعلومات المفصلة للعقد التأسيسي فهي غير موجودة، كما لا يوجد فيه نبذة عن أعضاء مجلس الإدارة وكبار المساهمين والإدارة التنفيذية، بالإضافة إلى عدم وجود التقارير المالية السنوية لآخر ثلاث سنوات على الأقل، كما لا يتضمن الموقع الإلكتروني كلمة سر خاصة للانضمام والدخول إليه، وبهذا يعتبر الإفصاح الإلكتروني للموقع غير محقق.

¹ طاهر بن ربيعة، رئيس مصلحة المالية والمحاسبة، مقابلة شفوية.

الجدول رقم (04-13): الإفصاح الإلكتروني لبيانات مجلس الإدارة¹.

الأسئلة	نعم	لا
هل يتم الإفصاح ضمن التقرير السنوي عن أسماء اللجان المنبثقة عن مجلس الإدارة		لا
هل يتم الإفصاح ضمن التقرير السنوي عن أسماء وأعضاء كل لجنة من هذه اللجان		لا
هل يتم الإفصاح ضمن التقرير السنوي عن مسؤوليته وصلاحيه مجلس الإدارة		لا
يظهر في التقرير السنوي للمؤسسة بيان بالمراكز القيادية التي يشغلها أعضاء مجلس الإدارة لدى أي مؤسسة أخرى.		لا
يظهر في التقرير السنوي للمؤسسة كشف مفصل يتضمن جميع المستحقات التي حصل عليها رئيس وأعضاء مجلس الإدارة أو المكافآت والامتيازات الممنوحة لهم.		لا
يظهر في التقرير السنوي للمؤسسة كشف مفصل يتضمن جميع المستحقات التي حصل عليها موظفو الإدارة التنفيذية أو المكافآت أو الامتيازات الممنوحة لهم.		لا

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على المقابلة.

من خلال المقابلة التي أجريناها مع المؤسسة و التي تدور أسئلتها حول مجلس الإدارة تبين لنا أن المؤسسة لا تفصح عن أسماء و أعضاء مجلس الإدارة و كذلك أسماء اللجان المنبثقة عنها و أسماء أعضاء كل هذه اللجان و مسؤوليتها و صلاحيتها عن طريق التقرير السنوي، كما لا يظهر في التقرير السنوي للمؤسسة بيان بالمراكز القيادية التي يشغلها أعضاء مجلس الإدارة لدى أي مؤسسة أخرى، بينما لا تفصح عن المستحقات التي حصل عليها رئيس و أعضاء مجلس الإدارة و المكافآت والامتيازات الممنوحة لهم كما لا تفصح في تقرير سنوي عن جميع المستحقات التي حصل عليها موظفو الإدارة التنفيذية أو المكافآت والامتيازات الممنوحة لهم وبذلك فإن الإفصاح الإلكتروني لبيانات مجلس الإدارة غير محقق على مستوى الموقع الإلكتروني للمؤسسة.

¹ طاهر بن ربيعة ، مرجع سبق ذكره.

الجدول رقم (04-14): مستوى توفر المؤسسة على متطلبات الإفصاح الإلكتروني¹

الأسئلة	نعم	لا
01 هل تتوفر المؤسسة على إطارات بشرية مؤهلة من محاسبين ومهندسين مختصين في مجال المحاسبة وبرامج الإعلام الآلي	نعم	
02 هل المؤسسة تقوم بمسك المحاسبة بواسطة برامج الإعلام الآلي	نعم	
03 هل تتوفر المؤسسة على برامج الكترونية متخصصة وحديثة خاصة بالإفصاح على مستوى الموقع	لا	
04 هل هناك إدارة متخصصة مستقبلية لمعالجة البيانات الإلكترونية المتعلقة بالمؤسسة	نعم	
05 هل تتوفر المؤسسة على نظام رقابة داخلي خاص بموقعها الإلكتروني	لا	
06 هل تعتمد المؤسسة معيارا دوليا ينظم عملية الإفصاح الإلكتروني لموقع المؤسسة	لا	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على المقابلة.

من خلال الجدول نستنتج أنّ المؤسسة تتوفر على إطارات بشرية مؤهلة من محاسبين ومهندسين مختصين في مجال المحاسبة وبرامج الإعلام الآلي، كما أنّ المؤسسة تقوم بمسك محاسبتها بواسطة برامج الإعلام الآلي، إلا أنّها لا تتوفر على برامج الكترونية متخصصة وحديثة خاصة بالإفصاح على مستوى الموقع، كما تحتوي على إدارة متخصصة مستقبلية لمعالجة البيانات الإلكترونية المتعلقة بها، بالإضافة إلى أنّه لا يوجد نظام رقابة داخلي خاص بموقعها الإلكتروني، كما لا تعتمد المؤسسة معيارا دوليا ينظم عملية الإفصاح الإلكتروني لموقع المؤسسة، ومن هنا يتبين لنا أنّ هذه المؤسسة يمكنها تحسين متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني حيث أنّها تتوفر على بعض متطلبات الإفصاح الإلكتروني.

وفي الأخير نقول أنّه تحقق صحة الفرضيتين بضعف مستوى كفاء الإفصاح الإلكتروني وأنّ هناك ضعف توفر على متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني لدى المؤسسات

¹ طاهر بن ربيعة، مرجع سبق ذكره.

II عرض نتائج الدراسة ومناقشتها للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL .

سوف نقوم في هذا المبحث باختبار فرضية كل من الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني بلغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في البيئة الجزائرية عن طريق استقصاء آراء الأكاديميين والمهنيين ومدى مساهمتها في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني.

1.II عرض وتحليل الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني بلغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في البيئة الجزائرية .

أولا سنقوم باختبار فرضية " الحاجة الملحة إلى الإفصاح الإلكتروني بلغة التقارير الأعمال الموسعة XBRL في بيئة الأعمال الجزائرية " ويمكن تلخيص جميع النتائج الخاصة بالمقاييس الإحصائية المذكورة في الجدول التالي، من أجل إظهار العناصر الأكثر والأقل دعما للحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني بلغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في بيئة الأعمال الجزائرية:

الجدول رقم (04-15): ملخص لنتائج الاستبيان الخاصة بمدى حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

الاتجاه العام	معامل الاختلاف	الانحراف	الموسط	موافق	محايد	غير موافق	الترتيب حسب الأهمية
موافق	21.4	.55	2.59	62.1	34.7	3.2	صعوبة الوصول إلى بعض التقارير المالية وغير المالية بسبب التعقيد في بعض المواقع الإلكترونية للمؤسسات ألح على اللجوء إلى تطبيق لغة XBRL
موافق	22.9	.59	2.59	64.2	30.5	5.3	عدم قدرة مستخدمي التقارير المالية على استخلاص المعلومات الهامة بكفاءة من بين الحجم الهائل للمعلومات المفصّل عنها الكترونياً
موافق	22.6	.57	2.56	60.0	35.8	4.2	عدم التوافق في طرق وبرامج إعداد وعرض التقارير المالية لا يناسب أدوات التحليل ونماذج القرار مما يلزم المؤسسات بضرورة تطبيق لغة XBRL
موافق	24.4	.61	2.53	58.9	33.7	6.3	التنوع الذي شهده الإفصاح الإلكتروني في شتى مراحله (XML، PDF، EXLS،WORD) أدى إلى ضرورة تنظيم هذا الإفصاح
موافق	25.8	.65	2.52	60.0	30.5	8.4	عدم القدرة على تحميل بعض المعلومات المالية وغير المالية المنشورة الكترونياً مما يلزم المؤسسات بضرورة اللجوء إلى لغة XBRL
موافق	26.1	.65	2.50	57.9	32.6	8.4	التباين في محتوى التقارير المالية المنشورة الكترونياً للمعلومات المالية الكلية والجزئية يلزم المؤسسات بضرورة اللجوء إلى تطبيق لغة XBRL
موافق	25.0	.61	2.47	52.6	40.0	6.3	شعور مستخدمي التقارير المالية بالفوضى في الإفصاح عن هذه التقارير يحتم ضرورة اللجوء إلى لغة XBRL
موافق	30.2	.74	2.45	60.0	25.3	14.7	اختلاف المؤسسات في صيغ الإفصاح الإلكتروني (XML ،PDF ،EXLS ،HTML،WORD) أدى إلى ضرورة استخدام لغة XBRL
محايد	31.0	.72	2.33	47.4	37.9	14.7	استخدام الوسائط المتعددة كالمرئيات والصوتيات التي يمكن أن تتعارض مع حقائق التقارير المالية مما أدى إلى ضرورة تحديد معايير عن طريق XBRL
موافق	18.7	.46	2.50				حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL

المصدر: من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق توصلنا الى مايلي:

قمنا بترتيب العناصر في هذا الجدول حسب دعمها لحاجة الإفصاح الإلكتروني إلى لغة تقارير الأعمال الموسعة وفق قيمة معدل الموافقة في كل منها فإننا نستنتج مايلي:

- وفق آراء المستجوبين فإن صعوبة الوصول إلى بعض المعلومات المالية وغير المالية بسبب التعقيد في بعض المواقع الإلكترونية للمؤسسات و عدم قدرة مستخدمي التقارير المالية على استخلاص المعلومات الهامة بكفاءة من بين الحجم الهائل للمعلومات المفصّل عنها الكترونيا وكذا عدم التوافق في طرق وبرامج إعداد وعرض التقارير المالية لا يناسب أدوات التحليل ونماذج القرار، تعتبر من أكبر العناصر التي تدعم حاجة الإفصاح الإلكتروني إلى لغة تقارير الأعمال الموسعة وذلك بنسب موافقة قدرها (62.1%، 64.2%، 50%) تواليا، وهذا بمعدلات موافقة بلغت على التوالي (2.59، 2.59، 2.56) من 03 درجات للموافقة، كما أظهرت إجابات أفراد العينة تجانسا كبيرا فيما يخص هذه العناصر بمعاملات اختلاف أقل كانت نسبتها (21.4%، 22.9%، 22.6%) على التوالي، واتّضح ذلك من خلال أنّ التعقيدات في بعض المواقع الإلكترونية يصعب عليك الوصول إلى المعلومات المالية وغير المالية بشكل سهل مما حثّم اللجوء إلى طريقة موحدة ومنظمة وسهلة لنشر هذه المعلومات وهو ما ينعكس في لغة تقارير الأعمال الموسعة، كما أنّ عدم قدرة مستخدمي التقارير المالية على استخلاص المعلومات الهامة بكفاءة من بين الحجم الهائل للمعلومات المفصّل عنها الكترونيا يؤدي بنا إلى اختيار مجموعة من المؤشرات المالية الهامة ، وهو ما يتضح في لغة تقارير الأعمال الموسعة ، حيث أنّه يتم ترتيب هذه المؤشرات وفقا للأهمية النسبية لها، بالإضافة إلى أنّ عدم التوافق في طرق وبرامج إعداد وعرض التقارير المالية لا يناسب أدوات التحليل ونماذج القرار مما يلزم المؤسسات بضرورة اتباع هذه اللغة التي نستطيع استخدام مخرجاتها مباشرة في نماذج التحليل الإحصائي وغيرها، و مما سبق يتّضح لنا وبشكل كبير الحاجة إلى استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة في تنظيم الإفصاح الإلكتروني.

-حسب إجابات افراد العينة فان التنوع الذي شهده الإفصاح الإلكتروني في شتى مراحل (XML، PDF، EXLS،WORD)، وعدم القدرة على تحميل بعض المعلومات المالية وغير المالية المنشورة الكترونيا، وكذا التباين في محتوى التقارير المالية المنشورة الكترونيا للمعلومات المالية الكلية والجزئية، تلزمننا بضرورة اللجوء الى لغة التقارير الاعمال الموسعة وهذا بنسب موافقة متفاوتة قدرت ب (58.9%، 60%، 57.9%) تواليا، وبمعدلات موافقة بلغت على التوالي (2.53، 2.52، 2.50) من 03 درجات للموافقة، وبتجانس قدرت نسبته (24.4%، 25.8%، 26.1%) على التوالي، وهذا ما يوضح حاجة الإفصاح الإلكتروني إلى تنظيم هذا التنوع في النشر الإلكتروني الذي شهده الإفصاح الإلكتروني عبر مراحل وهو ما نلاحظه في التنظيم الذي تتمتع به لغة تقارير الأعمال الموسعة، كما أنّ عدم القدرة

على تحميل بعض المعلومات المالية وغير المالية المنشورة الكترونياً يلزم المؤسسات بضرورة اللجوء إلى لغة XBRL لأنها تساعد في عملية التحميل واستخدام مخرجاتها من معلومات وغير مالية بشكل سهل واستعمالها في احتياجات أخرى ، ويتضح لنا الحاجة لهذه اللغة في التباين على مستوى محتوى التقارير المالية المنشورة الكترونياً للمعلومات المالية وغير المالية الكلية والجزئية ، وهو ما يلزم المؤسسة بضرورة التقيد بطريقة منتظمة في نشر هذه التقارير المالية سواء كانت جزئية أو كلية وهو ما ينعكس في تطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة.

تبين كل من عنصري شعور مستخدمي التقارير المالية بالفوضى في الإفصاح عن هذه التقارير واختلاف المؤسسات في صيغ الإفصاح الإلكتروني (PDF، EXLS، WORD)، XML) إنّ الحاجة إلى لغة تقارير الأعمال الموسعة ملحّة وبيّرت ذلك من خلال نسب الموافقة التي بلغت على التوالي (52.6%، 60%)، وبمعدلات موافقة قدرت بـ (2.45، 2.47) تواليًا من 03 درجات للموافقة، وبتجانس وافقت نسبته (25%، 30.2%) على التوالي، وهذا ما يوضح الحاجة إلى ضرورة التناغم في الإفصاح الإلكتروني حتى يشعر المستخدم بالراحة في التعامل مع المعلومات المالية وغير المالية المنشورة الكترونياً وهذا ما يتّضح أثناء تطبيق هذه اللغة حيث تدعو إلى توحيد طرق النشر الإلكتروني ما يحدث ذلك التناغم في الإفصاح، كما أنّ اختلاف صيغ الإفصاح الإلكتروني من (HTML، EXLS، PDF، XML) لا يخدم كثيراً مستخدمي المعلومات المالية وغير المالية وهو ما يستدعي ضرورة توحيد صيغة النشر وذلك ما تبرزه لغة تقارير الأعمال الموسعة عند تطبيقها فهي تعتمد على صيغة موحدة وهي لغة XML ، كما تعتمد التوحيد حتى في بعض ضروريات النشر الإلكتروني لبعض المعلومات المالية وغير المالية التي تحتاج إلى صيغ أخرى كتقارير مراجع الحسابات الذي تعتمد صيغة PDF.

- بخصوص استخدام الوسائط المتعددة كالمربّيات والصوتيات التي يمكن أن تتعارض مع حقائق التقارير المالية جاءت آراء المستجوبين محايدة لدعم هذا العنصر لحاجة الإفصاح الإلكتروني إلى لغة تقارير الأعمال الموسعة وذلك بنسبة موافقة قدرت بـ 47.4%، وبمعدل موافقة بلغ 2.33 من 03 درجات للموافقة، وبمعامل اختلاف جاءت نسبته مقدرة بـ 31%، حيث ارتأى أفراد العينة أنّ استخدام الوسائط المتعددة كالمربّيات والصوتيات التي يمكن أن تتعارض مع حقائق التقارير المالية لا تلزم المؤسسة بضرورة استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة في الإفصاح الإلكتروني.

- خلص هذا المحور إلّا أنّ حاجة الإفصاح الإلكتروني إلى طريقة ما تنظم هذا الإفصاح وهو ما ينعكس على تطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة في النشر الإلكتروني حيث أصبح استخدامه أمراً بالغ الأهمية لتنظيم هذا الإفصاح وهو ما يتّضح من خلال نسبة الموافقة

العامة للمحور الذي بلغت درجة الموافقة فيها 2.50 من 03 درجات للموافقة، وبتجانس كبير لإجابات أفراد العينة حيث قدر معامل الاختلاف بنسبة 18.7% وهي نسبة ضئيلة تعكس التجانس الكبير في العينة للإجابات المقدمة، وهو ما يفسر ضرورة اللجوء الى استخدام هذه اللغة في الإفصاح الإلكتروني، وهنا يتبين أنّ الفرضية الذي تقول أنّ " الحاجة الملحة إلى الإفصاح الإلكتروني بلغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في بيئة الأعمال الجزائرية" قد تحققت.

2.II عرض وتحليل مدى مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين

جودة الإفصاح المحاسبي في البيئة الجزائرية .

أولا سنقوم باختبار فرضية " تساهم لغة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في بيئة الأعمال الجزائرية " ويمكن تلخيص جميع النتائج الخاصة بالمقاييس الإحصائية المذكورة في الجدول التالي، من أجل إظهار العناصر الأكثر والأقل دعما لمساهمة لغة التقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في البيئة الجزائرية:

الجدول رقم (04-16): ملخص لنتائج الاستبيان الخاصة بمدى مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي

الترتيب حسب الأهمية	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط	الانحراف	معامل الاختلاف	الاتجاه العام
01	4.2	17.9	76.8	2.73	0.53	19.5	موافق
02	2.1	23.2	72.6	2.72	0.50	18.3	موافق
03	2.1	24.2	71.6	2.71	0.50	18.5	موافق
04	6.3	20.0	72.6	2.67	0.59	22.2	موافق
05	3.2	26.3	69.5	2.67	0.54	20.1	موافق
06	2.1	25.3	70.5	2.67	0.58	21.5	موافق
07	6.3	20.0	71.6	2.67	0.60	22.3	موافق
08	4.2	25.3	68.4	2.66	0.56	21.1	موافق

المصدر : من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق توصلنا إلى ما يلي:

اعتمدنا ترتيب العبارات في هذا الجدول حسب مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي وفق متوسط درجات الموافقة لكل منها ولذلك توصلنا إلى ما يلي:

- اتضح من خلال إجابات أفراد العينة أنّ كل من الحصول على المعلومات المهمة والملائمة التي تنتجها لغة تقارير الأعمال الموسعة، وأنّ توحيد وتعريف المصطلحات التي تعتمد عليها هذه اللغة، وكذا التصنيف الموحد الذي تركز عليه هذه اللغة في تحديد المؤشرات المالية، هي أكبر العناصر التي تزيد من تحسين لغة تقارير الأعمال الموسعة لجودة الإفصاح المحاسبي، وذلك بنسب موافقة قدرت بـ (76.8%، 72.6%، 71.6%) على التوالي، وبمعدلات موافقة بلغت (2.73، 2.72، 2.71) تواليًا من 03 درجات للموافقة، وبتجانس أكبر من آراء المستجوبين حيث بلغ معامل الاختلاف لهذه العناصر (19.5%، 18.3%، 18.5%) على التوالي، وهو ما يؤكد قدرة هذه اللغة من تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، ويتضح ذلك من خلال كون ترتيب المعلومات والمؤشرات المهمة والملائمة لاتخاذ القرارات، يعطي لمستخدمي هذه المعلومات الحصول عليها في أقل وقت وجهد ممّا يحقق التوقيت المناسب لها وهو ما يحسن من سلامة القرارات المتخذة، كما أنّ توحيد وتعريف المصطلحات التي تعتمد عليها هذه اللغة تضمن لها القراءة السليمة والموحدة من طرف مستخدميها، وتمكّن من عملية المقارنة مع التقارير المالية وغير المالية مثيلاتها من المؤسسات، وكذا التصنيف الموحد الذي تركز عليه هذه اللغة في تحديد المؤشرات المالية يساعد المستخدمين في سهولة الحصول على هذه المعلومات المالية وغير المالية نظرا لأنها موحدة، وكذلك سهولة المقارنة بالنسبة لمثيلاتها من المؤسسات، وهذا ما يزيد من تحسين هذه اللغة للإفصاح الإلكتروني من خلال تحقيق عدة خصائص نوعية للمعلومات المالية وغير المالية المنشورة إلكترونيا مثل القابلية للمقارنة والتوقيت المناسب وعدة خصائص أخرى... الخ، وهو ما يساعد في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي.

- حسب آراء المستجوبين فإنّ كل من الإفصاح بشكل فوري ومستمر عن التقارير المالية والأحداث الاقتصادية الأخيرة بشكل مباشر، وتحويل بيانات التقارير المالية إلى أي برنامج من برامج التحليل والمراجعة لمعالجتها، وكذا توفر لغة XBRL على الروابط التفاعلية (Hyperlinks) للوصول إلى المعلومات المالية وتقارير مجلس الإدارة ومراجع الحسابات، بالإضافة إلى أن لغة XBRL تساعد المستخدمين الأقل خبرة بدعم عمليات البحث عن البيانات المميزة حتى في أقل مستويات المؤشرات المالية وغير المالية حسب الأهمية النسبية، وإتاحة لغة XBRL إمكانية نشر التقارير المالية بأكبر اللغات تداولًا في العالم، تعد من بين أهم العناصر للغة تقارير الأعمال الموسعة التي تزيد من تحسين جودة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني، وذلك بنسب موافقة متفاوتة قدرت بـ (72.6%، 69.5%، 70.5%)، على التوالي، كما بلغت معدلات الموافقة لها (2.67، 2.67، 2.66) تواليًا من 03 درجات للموافقة، وبتجانس قدرت نسب معامل الاختلاف فيه بـ (22.2%، 20.1%، 21.5%)، على التوالي، وهذا ما يبرز أهمية استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة في تحسين

جودة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني، وذلك من خلال تحقيق ملاءمة المعلومات المالية وغير المالية المنشورة الكترونيا بهذه اللغة نظرا للإفصاح الفوري والمستمر لها وفي التوقيت المناسب وبشكل مباشر للوصول إلى مستخدميها وزيادة التفاعل مع هؤلاء المستخدمين، وكذا سهولة استخدام هذه المعلومات المالية وغير المالية المنشورة الكترونيا عبر هذه اللغة في برامج التحليل والمراجعة مما يكسبها قدرة استرجاعية من خلال التفاعل مع مستخدمي هذه المعلومات وكذا تميزها بقدرة تنبؤيه نظرا لاحتمالية استعمالها بشكل مرن يسمح لمستخدمي هذه المعلومات بجعلها كمدخلات لنظم المعالجة لديهم، كما أنّ توفر هذه اللغة على الروابط التفاعلية (Hyperlinks) تزيد من قدرة المستخدمين على الوصول إلى المعلومات والمعلومات غير المالية المتوفرة بالموقع بشكل سهل وسريع وفي التوقيت المناسب، وكذا تحقيق القدرة الاسترجاعية لهذه المعلومات من خلال تفاعل المستخدمين معها، كما أنّها تتصف بالقدرة على الفهم والوضوح نظرا لأنّ هذه الروابط التفاعلية تعد شرحا وتفصيلا لبعض المعلومات المنشورة في موقع المؤسسة، حيث تتميز هذه المعلومات المفصح عنها بهذه اللغة بالقابلية للفهم والوضوح من خلال مساعدة المستخدمين الأقل خبرة لمعالجة هذه المعلومات حيث تقوم بترتيبها في الموقع حسب الأهمية النسبية لها ، وهذا ما يسهل على مستخدميها عملية اختيار المؤشرات المالية وغير المالية من أعلى مستوى إلى أدنى مستوى في تحليله لاتخاذ قراراته، كما تحقق المعلومات المالية وغير المالية المنشورة بهذه اللغة القابلية للمقارنة نظرا لتوحيد لغة النشر دوليا، كل هذه الصفات تحققت بفضل تطبيق هذه اللغة التي بالتأكيد سوف تزيد من جودة الإفصاح المحاسبي والإلكتروني.

جدول رقم (04-17): ملخص لنتائج الاستبيان الخاصة بمدى مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي

الترتيب حسب الأهمية	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط	الانحراف	معامل الاختلاف	الاتجاه العام
09	5.3	24.2	68.4	2.65	0.58	22.0	موافق
10	7.4	20.0	71.6	2.65	0.62	23.3	موافق
11	4.2	26.3	68.4	2.65	0.56	21.2	موافق
12	2.1	27.4	66.3	2.64	0.59	22.2	موافق
13	6.3	25.3	67.4	2.62	0.61	23.2	موافق
14	4.2	30.5	64.2	2.61	0.57	21.9	موافق

15	تتيح لغة XBRL إدخال وترميز البيانات مرة واحدة فقط وتكون جاهزة للاستخلاص منها إلكترونياً في إعداد كافة أنواع التقارير المالية لكل مستخدميها	5.3	27.4	65.3	2.61	0.59	22.6	موافق
16	تساهم لغة XBRL في تطوير جودة وسرعة عمليات المراجعة باستخدام برامج وتطبيقات تستطيع قراءة ملفات (XML)	7.4	25.3	64.2	2.59	0.63	24.4	موافق
17	تساهم مصطلحات لغة XBRL وقواعدها في النشر على إعداد التقارير المالية بنسق موحد، بحيث يمكن أن يتبادلها ويستخدمها كل المستخدمين عبر كل المحطات (Platforms)	3.2	44.2	50.5	2.48	0.56	22.7	موافق
	مساهمة لغة التقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي				2.64	0.40	15.3	موافق

المصدر : من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS

- تبين أنّ كل من الربط بين عناصر الخريطة المحاسبية ومجموعة البيانات والمعلومات الملائمة للتقرير المالي، وإيصال البيانات والمعلومات المحاسبية للأطراف المستفيدة في وقت ملائم بما يتناسب مع تطورات بيئة التجارة الإلكترونية، وكذا تخفيض معالجة البيانات، وبالتالي تخفيض الوقت المطلوب لأداء مختلف الأعمال المحاسبية، بالإضافة إلى توفير البطاقات التعريفية للغة XBRL معلومات تفصيلية عن كل عنصر من الخريطة المحاسبية سواء كان موجوداً في القوائم المالية أو غيرها من التقارير المالية وغير المالية، مدى أهميتها في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني وذلك بنسب موافقة قدرت بـ (68.4%)، (71.6%، 68.4%، 66.3%) توالياً، وبمعدلات موافقة بلغت على التوالي (2.65، 2.65، 2.64، 2.65) من 03 درجات للموافقة، وبتجانس قدرت معاملات اختلافه بـ (22%)، (23.3%، 21.2%، 22.2%) على التوالي، حيث تتضح أهمية تطبيق هذه اللغة في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني وذلك بالنظر إلى قابلية الفهم والمقارنة بين هذه المعلومات المالية وغير المالية المنشورة بهذه اللغة وذلك من خلال توضيح عناصر الخريطة المحاسبية للمؤشرات المالية للمستخدمين وربطهم مع البيانات والمعلومات الملائمة

لاتخاذ قراراتهم المستقبلية مما يحقق أيضا القدرة الاستراتيجية لهذه المعلومات، ما يميز هذه اللغة القدرة على إيصال المعلومات المنشورة الكترونيا في الوقت المناسب لمستخدميها بما يتناسب و تطورات بيئة التجارة الالكترونية لأنّ هذه المنظمات تساهم في بناء هذه اللغة وهو ما ينعكس إيجابا على تطور هذه اللغة مما يزيد من كفاءة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني، كما تتيح هذه اللغة تخفيض الجهد والوقت للمحاسبين في إعداد التقارير المالية وهو ما يجعلها تتميز بالملاءمة في عملية الإفصاح المحاسبي نظرا لاختصار الوقت في نشرها وهو ما يزيد من جودة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني، كما أنّ تفصيل هذه اللغة لعناصر الخريطة المحاسبية يحقق القدرة على الفهم لهذه المعلومات المالية وغير المالية مما يزيد من جودة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني، وهنا يتضح قدرة هذه اللغة من خلال العناصر السابقة على تحقيق جودة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني.

-حسب إجابات أفراد العينة فإنّ كل من التبادل الآلي للتقارير المالية وغير المالية باقتطاع جزء أو أجزاء من بيانات التقارير المالية وغير المالية، وعمل هذه اللغة كبرنامج مستقل بذاته، حيث تمكن من عملية إدخال جميع البيانات لمختلف التطبيقات المساعدة للحواسب الآلية، وكذا إتاحة هذه اللغة إدخال وترميز البيانات مرة واحدة فقط وتكون جاهزة للاستخلاص منها الكترونيا في إعداد كافة أنواع التقارير المالية لكل مستخدميها، بالإضافة إلى مساهمة هذه اللغة في تطوير جودة وسرعة عمليات المراجعة باستخدام برامج وتطبيقات تستطيع قراءة ملفات (XML)، ذهبت في اتجاه الموافقة على تحسين لغة تقارير الأعمال الموسعة للإفصاح المحاسبي الإلكتروني وذلك بنسب موافقة قدرت بـ (67.4%، 64.2%)، (65.3%، 64.2%) على التوالي وبمعدلات موافقة بلغت (2.61، 2.61، 2.62، 2.59) تواليا من 03 درجات موافقة، وبتجانس بلغ فيه معامل الاختلاف لكل عنصر (23.2%، 21.9%، 22.6%، 24.4%) على التوالي، حيث كان تأثير التبادل الآلي باقتطاع جزء أو أجزاء من بيانات التقارير المالية وغير المالية لصالح مستخدميها إيجابيا على تحسين جودة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني وذلك من خلال مقدرة المستخدمين على استعمالها كمدخلات لأنظمة المعالجة لديهم وهو ما سهل عليهم عملية تحميل كل التقارير المالية وغير المالية واستخراج أجزاء منها حسب احتياجاتهم وهو ما يحقق ملاءمة هذه المعلومات وكذا تحقق القدرة على الاسترجاع وهو ما يبرز دورها في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني، وكذا قدرة هذه اللغة على استعمال جميع التطبيقات الحاسوبية المساعدة كمدخلات لها وهو ما يسهل عملية المعالجة في تحقيق الجهد والوقت في معالجة المدخلات أولا لذا تتضح أهمية هذا العنصر في تأثير تطبيق هذه اللغة في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني، إنّ عملية إدخال بيانات الأحداث الاقتصادية جملة واحدة نظرا لما تكفله هذه اللغة من قدرة على التبويب هائلة بحيث تعطينا مجموعة من المؤشرات المالية وغير المالية في عدة مخرجات

وهو ما يكفل عنا التفكير في كيفية الإفصاح عن مخرجات المعالجة المحاسبية للأحداث الاقتصادية، وذلك ما ينعكس إيجاباً على زيادة تحسين الإفصاح المحاسبي الإلكتروني، كما أنّ منظمة لغة تقارير الأعمال الموسعة قامت بتطوير عملية المراجع باستخدام برامج وتطبيقات تستطيع قراءة ملفات (XML) وهو ما يزيد من موثوقية المعلومات المالية وغير المالية المفصح عنها إلكترونياً باستخدام هذه اللغة ما يؤثر على زيادة وتحسين جودة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني،

-وبدرجة أقل من الموافقة جاءت مساهمة مصطلحات لغة XBRL وقواعدها في النشر على إعداد التقارير المالية بنسق موحد، وذلك بنسبة موافقة قدرت بـ 50.5%، وبمعدل موافقة بلغ 2.48 من 03 درجات للموافقة، وبمعامل اختلاف قدره 22.7%، وهو ما يوضح أنّ نشر المعلومات المالية وغير المالية بمصطلحات وقواعد نشر التقارير المالية بنسق موحد يمكن من تبادلها واستخدامها عبر كل المحطات (Platforms) وهو ما يزيد من كفاءة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني ويتأتى ذلك من خلال قابليتها للمقارنة عبر هذه المحطات،

-أسفر هذا المحور عن قدرة لغة تقارير الأعمال الموسعة في زيادة وتحسين الإفصاح المحاسبي الإلكتروني وهو ما يظهر من خلال نسبة الموافقة الإجمالية للمحور الذي بلغت فيها درجة الموافقة 2.64 من 03 درجات للموافقة، وبتجانس كبير لآراء المستجوبين حيث قدر معامل الاختلاف الإجمالي للمحور بنسبة 15.3% وهي نسبة تبرز التجانس الكبير لأفراد العينة، مما يجعل تطبيق هذه اللغة يزيد من جودة الإفصاح المحاسبي الإلكتروني، ومنه نستنتج أنّه قد تحققت الفرضية التي تقول أنّ " تساهم لغة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في بيئة الأعمال الجزائرية"

III الإختبارات الإحصائية للمحاور

سوف نتناول في هذا المبحث الارتباط بين المحاور وكذا الإختبارات الإحصائية لمحاور الاستبيان

1.III الإرتباط ما بين المحاور

نريد من خلال هذا الجانب قياس طبيعة وقوة الإرتباط ما بين محاور الإفصاح الإلكتروني الثلاثة، ومن بين أهم الأدوات في ذلك معامل الارتباط الخطي لبيرسون r ، بحيث أنّ إشارته السالبة والموجبة تبين طبيعة العلاقة العكسية أو الطردية على التوالي ما بين محورين وقيمه تبين قوة العلاقة بينهما، إلا أنه من سلبيات هذا المعامل أنه يكون في الكثير ممن الحالات قيمة عشوائية لذلك يمكن تقدير الدلالة الإحصائية بواسطة القيمة الإحتمالية sig والجدول التالي يبين مصفوفة الارتباط بين الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني ومساهمته في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي ومتطلبات تطبيقه:

الجدول رقم (04-18): الارتباط ما بين المحاور

متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني	مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني		
.461**	.420**	1	Corrélation de Pearson	الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني
.000	.000		Sig. (bilatérale)	
95	95	95	N	
.523**	1	.420**	Corrélation de Pearson	مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي
.000		.000	Sig. (bilatérale)	
95	95	95	N	
1	.523**	.461**	Corrélation de Pearson	متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني
	.000	.000	Sig. (bilatérale)	
95	95	95	N	

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

المصدر : من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول يمكن استخلاص ما يلي:

- من خلال القيم الاحتمالية للجدول sig والمساوية إلى 0.00 الأقل من مستوى الدلالة 0.05 يتبين وجود دلالة إحصائية لمعاملات الارتباط الخطي بين كل محورين والمفسرة كما يلي
- يوجد ارتباط موجب بين الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني ومدى مساهمته في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي بنسبة 42 % بمعنى أنه كلما كانت عناصر الإفصاح المذكورة أكثر دعماً للحاجة للإفصاح الإلكتروني كانت مساهمة هذا الإفصاح أكثر تحسيناً لجودة الإفصاح المحاسبي، أي كلما كانت الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني ملحة يعني ذلك أنها مفيدة للإفصاح المحاسبي وهذا يتبين من خلال حاجة الإفصاح المحاسبي إلى زيادة ملاءمة المعلومات المالية وغير المالية وذلك من خلال عملية إخراج هذه التقارير في وقتها المناسب ولجميع المستخدمين في وقت واحد وهذه من خصائص الإفصاح الإلكتروني وهنا يتبين أنه كلما كانت الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني ملحة زادت من كفاءة الإفصاح المحاسبي.
- ترتبط الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني بمستوى متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني خطياً 46.1% بشكل موجب يعني ذلك أنه حسب العينة كلما زادت الحاجة إلى الإفصاح من خلال العناصر المذكورة يتطلب زيادة في متطلبات تطبيقه (علاقة طردية) والعكس صحيح كلما كانت متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني أكثر كانت الحاجة إليه أكبر، أي أنه كلما كانت الحاجة للإفصاح الإلكتروني ملحة كانت متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني مهمة وتزيد الحاجة إليها من خلال أهميتها في تحسين أداء الإفصاح الإلكتروني وهذا ما يؤثر إيجاباً على أهميته والحاجة إليه.
- ترتبط مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي طردياً بمتطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني بنسبة 52.3% وهي نسبة معتبرة توضح العلاقة ما بين المحورين ، بحيث كلما تكون متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني أكبر تكون مساهمته في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي أكبر، ويتضح ذلك من خلال أهمية متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني ومدى أهميتها في تحسين كفاءة الإفصاح المحاسبي فكلما زادت المعرفة المحاسبية للإفصاح الإلكتروني وكلما زاد توفير أدوات تطبيق هذا الإفصاح زادت جودة هذا الإفصاح والعكس صحيح.

2.III الإختبارات الإحصائية لمحاور الاستبيان

في هذا الجانب سنحاول الاستفادة من اختبارات الفروض التي تتيحها نظرية الإحصاء التطبيقي من أجل اختبار إمكانية وجود فروقات في إجابات العينة على المحاور الخمسة باختلاف المتغيرات الشخصية : الصفة بين أكاديمي أو مهني، المستوى الدراسي أو المستوى المهني.

من بين الاختبارات الإحصائية التي سوف نستخدمها هي:

- اختبار الفرق ما بين متوسطين لعينتين مستقلتين: وذلك لاختبار ما إذا كان هناك فروق دالة إحصائية في إجابات العينة في ما يخص محاور الدراسة بين فئة الأكاديميين وفئة المهنيين.
- اختبار ANOVA لتحليل التباين الأحادي : وذلك لاختبار ما إذا كان هناك فروق دالة إحصائية في إجابات العينة في ما يخص محاور الدراسة باختلاف المستوى الدراسي أو المستوى المهني.

1.2.III اختبار وجود فروق دالة إحصائية في إجابات العينة في كل من محاور الدراسة الخمسة بين فئة الأكاديميين والمهنيين:

نريد بالتحديد من خلال هذا الجانب معرفة فيما إذا هناك اختلاف بين المهنيين والأكاديميين في نظرتهم لمحاور الدراسة التالية أم لا ؟ :

- الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني
- مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي
- متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني
- حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL
- مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي

أحسن اختبار من اختبارات الفروض يمكن أن يساعدنا في ذلك هو اختبار الفرق بين متوسطين لعينتين مستقلتين (الأكاديميين و المهنيين)، ويتعلق هذا الاختبار بفحص فرضية متعلقة بمساواة متوسط محور ما من بين المحاور لعينتي الأكاديميين والمهنيين المستقلتين، وله شكلان الأول في حالة افتراض أن تباين العينتين متساو، والآخر في حالة افتراض أن تباين العينتين غير متساو.

ولاستخدام هذا الاختبار يجب أن يكون لكل مفردة من مفردات العينة قيمة على متغيرين، الأول يسمى العامل التجميع (Grouping Variable or Factor) وهو المتغير الذي يقسم العينة الكلية إلى عينتين جزئيتين غير متداخلتين وهنا هو متغير الصفة. والثاني يسمى متغير الاختبار (Test Variable) أو المتغير التابع، وهو متغير كمي يتمثل هنا في متوسطات إجابات العينة في المحور، والهدف من هذا الاختبار هو فحص ما إذا كان متوسط المحور لفئة متغير التجميع الأولى (الأكاديميين) مساوية لمتوسط المحور لدى الفئة الثانية (المهنيين) من متغير التجميع.

ومن بين الاختبارات الإحصائية المستخدمة في اختبار الفروض من هذا الشكل هو اختبار T ، حيث يشترط :

- يجب أن يكون متغير الاختبار (المحور المدروس) طبيعياً في كل فئة من فئات متغير التجميع (المهنيين والأكاديميين)، في حالة عدم توفر هذا الشرط نلجأ إلى مايقابل هذا الإختبار في الإختبارات غير المعلمية ومنها اختبار Mann-Whitney test (U- Test) .
- يجب أن يكون تباين المحور المدروس متساوياً في كلا فئتي الأكاديميين والمهنيين، وإذا لم يتحقق هذا الشرط فإن نتيجة اختبار T غير دقيقة، وفي هذه الحالة يمكن حساب قيمة تقديرية للإحصائي T لا يشترط لها مساواة التباين للعينتين.
- يجب أن تكون العينة عشوائية، ويجب أن تكون قيم المحور مستقلة عن بعضها.

III.1.2.1.1.2 اختبار فرضية وجود اختلاف في عناصر الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني بين الأكاديميين والمهنيين:

في هذا الجانب نريد اختبار وجود اختلاف الآراء في الحاجة للإفصاح الإلكتروني بين نظرة الأكاديميين والمهنيين، حيث يمكن صياغة هذه الإشكالية كالتالي :

هل يوجد اختلاف دال إحصائياً بين الأكاديميين والمهنيين حول العناصر الذي تدعم الحاجة للإفصاح الإلكتروني؟ للإجابة على هذه الإشكالية نستخدم اختبار الفرق بين متوسط العينتين المستقلتين، انطلاقاً من الفرضيتين التاليتين:

"متوسط الموافقة على الإفصاح الإلكتروني لا يختلف معنوياً في الواقع بين $H_0: \mu_1 = \mu_2$

الأكاديميين والمهنيين"

" يوجد اختلاف دال إحصائياً بين الفئتين في متوسط الموافقة حول الحاجة للإفصاح $H_0: \mu_1 \neq \mu_2$ الإلكتروني"

الجدول رقم (04-19): مقارنة بين مستويات الموافقة حول الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني بين الأكاديميين والمهنيين

الصفة		المتوسط	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف
الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني	أكاديمي	2,7443	,363330	,042520
	مهني	2,7727	,284270	,060610

المصدر: من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS

يبين الجدول السابق متوسط الموافقة حول محور الإفصاح الإلكتروني في العينين، حيث نلاحظ أن متوسط الموافقة لدى الفئتين متقارب نسبياً، ومن أجل اختبار الدلالة الإحصائية في الواقع لهذه المقارنة نستخدم اختبار الفرق بين المتوسطين قبل ذلك نختبر شرط التوزيع الطبيعي لإجابات الإفصاح الإلكتروني في كل فئة من الفئتين، ونستخدم في ذلك اختباري Kolmogorov-Smirnov^a و Shapiro-Wilk المبيّنين في الجدول التالي:

الجدول رقم (04-20): اختبار التوزيع الطبيعي لإجابات محور الحاجة إلى الإفصاح في كل من عيني الأكاديميين والمهنيين

Tests de normalité							
الصفة	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk			
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.	
أكاديمي الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني	,241	73	,000	,708	73	,000	
مهني	,243	22	,002	,791	22	,000	

a. Correction de signification de Lilliefors

المصدر: من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق يمكن اختبار فرضية التوزيع الطبيعي لإجابات محور الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني في كل من فئتي الأكاديميين والمهنيين، نلاحظ أن القيم الاحتمالية لإختبار Kolmogorov-Smirnov^a

في الفئتين (0,00 و 0,002) و اختبار Shapiro-Wilk (0,00 و 0,00) أقل كلها من مستوى الدلالة 0,05، ومنه نرفض فرضية التوزيع الطبيعي لإجابات محور الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني في كل من عيني الأكاديميين والمهنيين.

في حالة عدم تحقق توزيع العينتين طبيعياً، من المناسب الانتقال إلى الاختبارات اللامعلمية ويمكن استخدام اختبار مان وتني (Mann-Whitney test (U- Test) لاختبار الدلالة الإحصائية بين الأكاديميين والمهنيين حول العناصر التي تدعم الحاجة للإفصاح الإلكتروني. حيث كانت النتائج كما يلي :

الشكل رقم(04-06): يبين نتائج اختبار Mann-Whitney لاختبار الفروق في المحور الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني حسب الصفة

Récapitulatif du test d'hypothèse

	Hypothèse nulle	Test	Sig.	Décision
1	La distribution de la catégorie de la classe est identique sur les catégories de la classe.	Test U de Mann-Whitney d'échantillon indépendant	,893	Retenir l'hypothèse nulle.

Les significations asymptotiques sont affichées. Le niveau de signific. est ,05.

المصدر : من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول تظهر القيمة الاحتمالية للاختبار $SIG=0,893$ اكبر من مستوى الدلالة $0,05$ ، ومنه لا نستطيع رفض الفرضية H_0 القائلة بأنه لا يوجد اختلاف في عناصر الحاجة إلى الإفصاح بين فئة الأكاديميين والمهنيين، حيث أنّ نظرتهمما للحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني تعتبر موحدة وهي ضرورة هذا النوع من الإفصاح نظراً لأهمية هذا الإفصاح في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي وهذا ما يبين أنه مهما كانت زاوية النظر مختلفة بالنسبة للإفصاح الإلكتروني فإنه يعتبر مهما سواء للمهنيين من حيث أنه يختصر الجهد والوقت على معدي التقارير المالية كما ينعكس ذلك على الأكاديميين الذين يهدفون إلى تحسين الإفصاح الإلكتروني.

2.1.2.III اختبار فرضية وجود اختلاف بين الأكاديميين والمهنيين حول آرائهم في مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي:

بنفس الخطوات السابقة نستطيع في هذا الجانب اختبار وجود اختلاف الآراء في مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي بين نظرة الأكاديميين والمهنيين، حيث يمكن الإجابة على الإشكالية كالتالي :

الفصل الرابع:

عرض وتحليل نتائج الدراسة ومناقشتها

هل يوجد اختلاف دال إحصائياً بين الأكاديميين والمهنيين حول العناصر التي تدعم مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي ؟
للإجابة على هذه الإشكالية نستخدم اختبار الفرق بين متوسط العينتين المستقلتين، انطلاقاً من الفرضيتين التاليتين:

"متوسط الموافقة على مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح $H_0: \mu_1 = \mu_2$
المحاسبي لا يختلف معنوياً في الواقع بين الأكاديميين والمهنيين"

" يوجد اختلاف دال إحصائياً بين الفئتين في متوسط الموافقة حول مساهمة الإفصاح $H_0: \mu_1 \neq \mu_2$
الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي "

الجدول رقم (04-21): مقارنة بين مستويات الموافقة حول مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي بين الأكاديميين والمهنيين

الصفة		المتوسط	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف
مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	أكاديمي	2,5985	0,35796	13,8
	مهني	2,7149	0,27387	10,1

المصدر : من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق يظهر أنّ متوسط الموافقة حول محور مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي حسب المهنيين أكبر منه حسب الأكاديميين ، ومن أجل اختبار الدلالة الإحصائية في الواقع لهذا الاختلاف نستخدم اختبار الفرق بين المتوسطين قبل ذلك نختبر شرط التوزيع الطبيعي لإجابات مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في كل فئة من الفئتين، ونستخدم في ذلك اختباري Shapiro-Wilk و Kolmogorov-Smirnov^a المبيينين في الجدول التالي :

الجدول رقم(04-22) : اختبار التوزيع الطبيعي لإجابات محور مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في كل من عيني الأكاديميين والمهنيين

		Tests de normalité					
		Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
الصفة		Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين	أكاديمي	,166	73	,000	,845	73	,000
جودة الإفصاح المحاسبي	مهني	,154	22	,187	,864	22	,006

a. Correction de signification de Lilliefors

المصدر : من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS

يمكن اختبار فرضية التوزيع الطبيعي لإجابات محور مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي من خلال القيم الاحتمالية لإختبار Kolmogorov-Smirnov^a . في فئتي الأكاديميين والمهنيين حيث كانت على التوالي (0,00 و 0,187) ، ومنه نرفض فرضية التوزيع الطبيعي لإجابات محور الحاجة إلى مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي لدى الأكاديميين ونقبلها في فئة المهنيين.

في حال عدم ضمان التوزيع الطبيعي في العينيتين نستخدم اختبار مان وتني Mann-Whitney (U- Test) لاختبار الدلالة الإحصائية بين الأكاديميين والمهنيين حول العناصر التي تدعم مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي.

الشكل رقم(04-07): يبين نتائج اختبار Mann-Whitney لاختبار الفروق في المحور مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي حسب الصفة

Récapitulatif du test d'hypothèse

	Hypothèse nulle	Test	Sig.	Décision
1	La distribution de مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي est identique sur les catégories de الصفة.	Test U de Mann-Whitney d'échantillon indépendant	,158	Retenir l'hypothèse nulle.

Les significations asymptotiques sont affichées. Le niveau de significat est ,05.

المصدر : من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول تظهر القيمة الاحتمالية للإختبار $SIG=0,158$ أكبر من مستوى الدلالة $0,05$ ، ومنه نرفض فرضية وجود اختلاف ذو دلالة إحصائية في مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي باختلاف الصفة، ونقبل الفرضية H_0 القائلة بأنه لا يوجد اختلاف في واقع مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي بين فئة الأكاديميين والمهنيين، وهو ما يتضح من خلال تجانس الأجوبة بين أفراد العينة من أكاديميين ومهنيين.

3.1.2.III - اختبار فرضية وجود اختلاف في متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني بين الأكاديميين والمهنيين:

• السؤال المطروح في هذا الجانب : هل يوجد اختلاف دال إحصائياً بين الأكاديميين والمهنيين حول متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني؟ وفق الفرضيتين التاليتين:

"متوسط الموافقة على متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني $H_0: \mu_1 = \mu_2$

لا يختلف معنويًا في الواقع بين الأكاديميين والمهنيين

• " يوجد اختلاف دال إحصائياً بين الفئتين في متوسط الموافقة حول متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني $H_0: \mu_1 \neq \mu_2$

الجدول رقم (04-23): مقارنة بين مستويات الموافقة حول متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني بين الأكاديميين والمهنيين

الصفة		المتوسط	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف
متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني	أكاديمي	2,6404	0,42147	16,0
	مهني	2,7197	0,34267	12,6

المصدر : من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS

يظهر من خلال هذه النتائج متوسط الموافقة حول محور متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني في العيّنين، ويتبين أن متوسط الموافقة لدى المهنيين أكبر نسبياً، ومن أجل اختبار الدلالة الإحصائية في الواقع لهذه المقارنة نستخدم اختبار الفرق بين المتوسطين بنفس المراحل السابقة :

الجدول رقم(04-24): اختبار التوزيع الطبيعي لإجابات محور متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني في كل من عيني الأكاديميين والمهنيين

Tests de normalité						
الصفة	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني	,251	73	,000	,737	73	,000
أكاديمي						
مهني	,248	22	,001	,800	22	,000

a. Correction de signification de Lilliefors

المصدر : من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS

الجدول يوضح عدم تحقق فرضية التوزيع الطبيعي لإجابات محور متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني في كل من فئتي الأكاديميين والمهنيين، حيث كانت القيم الاحتمالية لإختبار

Kolmogorov-Smirnov^a

في الفئتين (0,00 و 0,001) و اختبار Shapiro-Wilk (0,00 و 0,00) أقل كلها من مستوى الدلالة 0,05

في هذه الحالة، نستخدم الاختبار اللامعلمية مان وتني (U- Test) Mann-Whitney test لإختبار الدلالة الإحصائية بين الأكاديميين والمهنيين حول العناصر التي تدعم متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني حيث كانت النتائج كما يلي :

الشكل رقم(04-08): يبين نتائج اختبار Mann-Whitney لإختبار الفروق في المحور متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني حسب الصفة

Récapitulatif du test d'hypothèse

	Hypothèse nulle	Test	Sig.	Décision
1	La distribution de ^{متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني} est identique sur les catégories de ^{الصفة} .	Test U de Mann-Whitney d'échantillon s indépendant s	,347	Retenir l' hypothèse nulle.

Les significations asymptotiques sont affichées. Le niveau de significati
,05.

المصدر : من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS

القيمة الاحتمالية للاختبار $SIG=0,347$ أكبر من مستوى الدلالة $0,05$ ، ومنه نقبل الفرضية H_0 : بأنه لا يوجد اختلاف في متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني بين فئة الأكاديميين والمهنيين، حيث أنّ آراء أفراد العيّنة حول متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني بالنسبة للمستجوبين سواء كانوا مهنيين أم أكاديميين كانت نفسها وهو ما يؤكد التجانس بين الأكاديميين والمهنيين.

4.1.2.III اختبار فرضية وجود اختلاف في حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL بين الأكاديميين والمهنيين:

يمكن الإجابة هنا على إشكالية: هل يوجد اختلاف دال إحصائياً بين الأكاديميين والمهنيين حول متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني؟ وفق الفرضيتين التاليتين:

$$H_0: \mu_1 = \mu_2$$

"متوسط الموافقة على حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL بين الأكاديميين والمهنيين لا يختلف معنوياً في الواقع بين الأكاديميين والمهنيين"

$$H_0: \mu_1 \neq \mu_2$$

" يوجد اختلاف دال إحصائياً بين الفئتين في متوسط الموافقة حول حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة XBRL تقارير الأعمال الموسعة

الجدول رقم(04-25): مقارنة بين مستويات الموافقة حول حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL بين الأكاديميين والمهنيين

معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	المتوسط	الصفة
20,0	0,49616	2,4802	أكاديمي
13,7	0,35579	2,5895	مهني

المصدر : من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS

يتبين من الجدول أنّ متوسط الموافقة حول محور حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL لدى المهنيين أكبر نسبياً، ومن أجل اختبار الدلالة الإحصائية في الواقع لهذه المقارنة نتبع الخطوات السابقة لاختبار الفرق بين المتوسطين:

الجدول رقم(04-26): اختبار التوزيع الطبيعي لإجابات محور حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في كل من عيني الأكاديميين والمهنيين

Tests de normalité							
		Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
الصفة	Statistiques	Ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.	
اكاديمي حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير	,147	73	,000	,876	73	,000	
مهني الأعمال الموسعة XBRL	,177	22	,072	,905	22	,037	

a. Correction de signification de Lilliefors

المصدر : من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS

الجدول يوضح عدم تحقق فرضية التوزيع الطبيعي لإجابات محور حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في فئة الأكاديميين، حيث كانت القيمة الاحتمالية لإختبار Kolmogorov-Smirnov^a في الفئة (0,00)

-لذلك نستخدم الاختبار اللامعلمية مان وتني (U- Test) Mann-Whitney test لاختبار الدلالة الإحصائية بين الأكاديميين والمهنيين حول حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL .

وكانت النتائج كما يلي :

الشكل رقم(04-09): يبين نتائج اختبار Mann-Whitney لاختبار الفروق في حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة التقارير الأعمال الموسعة XBRL حسب الصفة.

Récapitulatif du test d'hypothèse

	Hypothèse nulle	Test	Sig.	Décision
1	La distribution de حلجة الإفصاح الإلكتروني للغة التقارير الأعمال الموسعة XBRL est identique sur les catégories de الصفة.	Test U de Mann-Whitney d'échantillon s indépendant s	,619	Retenir l' hypothèse nulle.

Les significations asymptotiques sont affichées. Le niveau de significati
,05.

المصدر : من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS

القيمة الاحتمالية للإختبار $SIG=0,619$ اكبر من مستوى الدلالة $0,05$ ، ومنه نقبل الفرضية H_0 : بأنه لا يوجد اختلاف في واقع حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL بين فئة الأكاديميين والمهنيين، حيث كانت آراءهم حول أهمية هذه اللغة بالنسبة للإفصاح الإلكتروني متجانسة إلى حد كبير وهو ما يؤكد على أهمية هذه اللغة في تنظيم الإفصاح الإلكتروني.

5.1.2.III اختبار فرضية وجود اختلاف في مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي بين الأكاديميين والمهنيين :

- السؤال المطروح في هذا الجانب : هل يوجد اختلاف دال إحصائياً بين الأكاديميين والمهنيين حول مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي ؟ وفق الفرضيتين التاليتين:

$$H_0: \mu_1 = \mu_2$$

"متوسط الموافقة على مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي

لا يختلف معنوياً في الواقع بين الأكاديميين والمهنيين"

$$H_0: \mu_1 \neq \mu_2$$

" يوجد اختلاف دال إحصائياً بين الفئتين في متوسط الموافقة حول مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي "

الجدول رقم(04-27): مقارنة بين الآراء حول مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي بين الأكاديميين والمهنيين

الصفة		المتوسط	الانحراف المعياري	معامل الإختلاف
مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	أكاديمي	2,6492	0,42112	15,9
	مهني	2,6304	0,35381	13,5

المصدر : من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS

يظهر من خلال هذه النتائج أنّ مستوى مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي لا يختلف كثيرا بين الفئتين، ومن أجل اختبار الدلالة الإحصائية في واقع المجتمع لهذه المقارنة نستخدم اختبار الفرق بين المتوسطين بنفس المراحل السابقة :

الجدول رقم(04-28): اختبار التوزيع الطبيعي لإجابات محور مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في كل من عينتي الأكاديميين والمهنيين

Tests de normalité							
الصفة	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk			
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.	
اكاديمي مساهمة لغة التقارير الأعمال الموسعة	,216	72	,000	,763	72	,000	
مهني XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	,239	22	,002	,848	22	,003	

a. Correction de signification de Lilliefors

المصدر : من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS

الجدول يوضح إمكانية رفض فرضية التوزيع الطبيعي لإجابات محور مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي من فئتي الأكاديميين والمهنيين، حيث كانت القيم الإحصائية لإختبار Kolmogorov-Smirnov^a في الفئتين (0,00 و 0,002) و اختبار Shapiro-Wilk (0,00 و 0,03) أقل كلها من مستوى الدلالة 0,05 في هذه الحالة، نستخدم اختبار اللامعلمية مان وتني (Mann-Whitney test (U- Test) لاختبار الدلالة :

الشكل رقم(10-04): يبين نتائج اختبار Mann-Whitney لاختبار الفروق في محور مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي حسب الصفة

Récapitulatif du test d'hypothèse

	Hypothèse nulle	Test	Sig.	Décision
1	La distribution de مساهمة لغة التقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي حسب الصفة. est identique sur les catégories de	Test U de Mann-Whitney d'échantillon indépendant	,618	Retenir l'hypothèse nulle.

Les significations asymptotiques sont affichées. Le niveau de significat est ,05.

المصدر : من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS

نلاحظ أنّ القيمة الاحتمالية للاختبار $SIG=0,618$ أكبر من مستوى الدلالة $0,05$ ، ومنه نقبل الفرضية H_0 : بأنه لا يوجد اختلاف في مدى مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي حسب الصفة بين فئة الأكاديميين والمهنيين، وهو ما توصلنا إليه من خلال آراء أفراد العينة حيث وجدنا تناغما كبيرا بينهما على قدرة لغة تقارير الأعمال الموسعة على تحسين جودة كفاءة الإفصاح المحاسبي

كخلاصة لما سبق من هذا الفرع وجدنا أنّ اختلاف صفة العينة ما بين الأكاديميين والمهنيين لا يؤثر على آراءهم في كل محاور الدراسة، وهذا ما وضحته الاختبارات اللا معلمية لجانب اختبار الفرق بين متوسطي العينتين المستقلتين.

2.2.III تحليل التباين في إجابات العينة على محاور الدراسة باختلاف المستوى الدراسي والمهني

- في هذا الجانب نستفيد من اختبار تحليل التباين الأحادي ANOVA من أجل اختبار وجود اختلاف دال إحصائيا في محاور الدراسة باختلاف المستوى الدراسي أو المستوى المهني للمستجوب، هذا من أجل معرفة فيما إذا كان للصفتين دور في التوجه العام لآراء العينة في الموضوع. في كل من المحاور التالية :

- الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني
 - مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي
 - متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني
 - حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة التقارير الأعمال الموسعة XBRL
 - مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي
- ويتمثل الهدف الأساسي من تحليل التباين هو مقارنة متوسطات المحاور في كل فئة من فئات المتغير العامل Factor (المستوى التعليمي أو المهني)، وفحص ما إذا كانت هذه المتوسطات متساوية مقابل متوسطين غير متساويين على الأقل، فإذا رفضت الفرضية التي تقول أنّ متوسطات هذه الفئات متساوية فإنّ السؤال هنا أي من هذه المتوسطات متساوية وأيها غير متساوية؟ تستخدم المقارنات البعدية Post Hoc لمقارنة متوسطات المتغير التابع لكل زوجين من الفئات على حدى، فإذا كان عدد الفئات ثلاثة فإنّ عدد المقارنات البعدية ثلاث مقارنات، المقارنة بين المجموعة الأولى والثانية والمقارنة بين المجموعة الثانية والثالثة، والمقارنة بين المجموعة الأولى والثالثة.
- ولاختبار مساواة متوسطات المجموعات (المقسمة حسب المستوى التعليمي أو المهني) يتم تقسيم التباين الكلي للمحور المدروس إلى مركبتين الأولى معروفة المصدر وتسمى بين المجموعات (Between Group) ومصدرها الفروقات بين متوسطات المجموعات، فإذا كان هذا الجزء كبيراً فإن متوسطات المجموعات غير متساوية، والثانية داخل المجموعات (Within Group) وهي الجزء غير معروف المصدر والذي يسمى في بعض الأحيان الباقي Residuals أو الخطأ Error.

1.2.2III اختبار التباين في آراء العينة حول جوانب الإفصاح الإلكتروني باختلاف المستوى المهني للمستجوبين

يساعدنا تحليل التباين ANOVA في تقدير ما إذا كان اختلاف المستوى المهني للمستجوبين في العينة عاملاً في اختلاف إجاباتهم في كل من المحاور أم لا؟ فمثلاً عند دراسة هذه الفرضية للمحور الأول الخاص بالحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني تكون من الشكل :

$$H_0: \mu_1 = \mu_2 = \mu_3 = \mu_4 = \mu_5 = \mu_6 = \mu_7$$

" لا يوجد فرق دال إحصائياً بين متوسطات الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني يُعزى للمستوى المهني.

$H_0: \text{AU MOINS } (\mu_i \neq \mu_j)$

يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في متوسطات الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني يُعزى للمستوى المهني ، ومنه يعتبر هذا الأخير عاملاً في تحديد الاختلاف في الآراء.

قبل إجراء اختبار ANOVA لابد من التحقق من فرضية التوزيع الطبيعي لإجابات المحور المدروس في كل فئة من المستويات المهنية، في حالة عدم تحقق هذا الشرط يمكن أن نلجأ إلى الاختبارات غير المعلمية (اختبار كروسكال- والس (Kruskal- Wallis (H-Test)) لاختبار اختلاف التباين.

الجدول رقم (04-29): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لمحاوَر الدراسة في كل من المستويات المهنية

	المستوى المهني	Kolmogorov-Smirnov ^a			الاختبار المناسب
		Statistiques	Ddl	Sig.	
الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني	خبير محاسب	,293	4	.	ANOVA
	محافظ حسابات	,254	6	,200*	
	محاسب معتمد	,276	6	,170	
	محاسب لدى مؤسسة	,211	15	,071	
	أستاذ	,359	18	,060	
	غير ذلك	,293	6	,117	
مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	خبير محاسب	,344	4	.	Kruskal-Wallis
	محافظ حسابات	,455	6	,000	
	محاسب معتمد	,263	6	,200*	
	محاسب لدى مؤسسة	,243	15	,017	
	أستاذ	,141	18	,200*	
	غير ذلك	,257	6	,200*	
متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني	خبير محاسب	,288	4	.	ANOVA
	محافظ حسابات	,254	6	,200*	
	محاسب معتمد	,217	6	,200*	
	محاسب لدى مؤسسة	,277	15	,073	
	أستاذ	,190	18	,086	
	غير ذلك	,302	6	,094	
حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL	خبير محاسب	,292	4	.	ANOVA
	محافظ حسابات	,225	6	,200*	
	محاسب معتمد	,231	6	,200*	
	محاسب لدى مؤسسة	,145	15	,200*	
	أستاذ	,165	18	,200*	
	غير ذلك	,196	6	,200*	
مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	خبير محاسب	,289	4	.	Kruskal-Wallis
	محافظ حسابات	,358	6	,015	
	محاسب معتمد	,364	6	,013	
	محاسب لدى مؤسسة	,211	15	,071	
	أستاذ	,214	18	,029	
	غير ذلك	,239	6	,200*	

المصدر : من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS

الجدول السابق يلخص نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لإجابات المحاور الخمسة في كل مستوى من المستويات المهنية، وذلك باستخدام إحصائية Kolmogorov-Smirnova ، حيث تبين تحقق هذه الفرضية في كل من المحاور :

- الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني
 - متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني
 - حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL
- وعليه يمكن استخدام اختبار ANOVA لتقدير وجود اختلاف في آراء المستجوبين في هذه المحاور باختلاف مستوياتهم المهنية.
- ولم تكن القيم الاحتمالية SIG اكبر من 0.05 في كل المستويات المهنية بالنسبة للمحورين :

- مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي
 - مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي
- ومن لا نستطيع قبول فرضية التوزيع الطبيعي ويكون بذلك الاختبار الأنسب هو الاختبار اللامعلمي Kruskal- Wallis.
- أ - ويمكن أن نلخص نتائج اختبار تحليل التباين باستخدام اختبار ANOVA للمحاور الثلاثة المحققة للتوزيع الطبيعي الجدول التالي :

الجدول رقم (04-30): ملخص لنتائج تحليل التباين في إجابات المحاور الثلاثة بالنسبة لعامل المستوى المهني

ANOVA					
	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني	1,124	5	,225	2,718	,030
Intergroupes					
Intragroupes	4,136	50	,083		
Total	5,260	55			
متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني	,631	5	,126	,765	,580
Intergroupes					
Intragroupes	8,250	50	,165		
Total	8,881	55			
حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة التقارير	,708	5	,142	,805	,551
Intergroupes					
الأعمال الموسعة XBRL	8,789	50	,176		
Intragroupes					
Total	9,497	55			

المصدر : من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS

يمكن قراءة الجدول كما يلي :

• الأول : نختبر الفرضيتين التاليتين :

$$H_0: \mu_1 = \mu_2 = \mu_3 = \mu_4 = \mu_5 = \mu_6 = \mu_7$$

" لا يوجد فرق دال إحصائيا بين متوسطات الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني يُعزى للمستوى المهني.

$$H_0: \text{AU MOINS } (\mu_i \neq \mu_j)$$

يوجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني يُعزى للمستوى المهني ، ومنه يعتبر هذا الأخير عاملا في تحديد الاختلاف في الآراء.

من خلال القيمة الاحتمالية $SIG = 0,03$ أقل من مستوى الدلالة $0,05$ ومنه نقبل الفرضية البديلة H_1 أي أنه يوجد دلالة إحصائية للفروق الموجودة في إجابات العينة حول عناصر الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني والراجعة إلى الاختلاف في المستوى المهني للمستجوبين، أي أنّ اختلاف المستويات المهنية في العينة هو عامل الاختلاف في آراء العينة في هذا المحور ،

• المحور الثاني : نختبر الفرضيتين التاليتين :

$$H_0: \mu_1 = \mu_2 = \mu_3 = \mu_4 = \mu_5 = \mu_6 = \mu_7$$

" لا يوجد فرق دال إحصائيا بين متوسطات متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني يُعزى للمستوى المهني.

$$H_0: \text{AU MOINS } (\mu_i \neq \mu_j)$$

يوجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني يُعزى للمستوى المهني ، ومنه يعتبر هذا الأخير عاملا في تحديد الاختلاف في الآراء.

نلاحظ أنّ القيمة الاحتمالية $SIG = 0,58$ أكبر من مستوى الدلالة $0,05$ ومنه نقبل الفرضية H_0 أي أنه لا يوجد دلالة إحصائية للفروق الموجودة في إجابات العينة حول متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني والراجعة إلى الاختلاف في المستوى المهني للمستجوبين، أي أنّ اختلاف المستويات المهنية في العينة لا يحدد الاختلاف في آراء العينة في هذا المحور.

• المحور الثالث: نختبر الفرضيتين التاليتين:

$$H_0: \mu_1 = \mu_2 = \mu_3 = \mu_4 = \mu_5 = \mu_6 = \mu_7$$

" لا يوجد فرق دال إحصائيا بين متوسطات حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL يُعزى للمستوى المهني.

$$H_0: \text{AU MOINS } (\mu_i \neq \mu_j)$$

يوجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL يُعزى للمستوى المهني ، ومنه يعتبر هذا الأخير عاملا في تحديد الاختلاف في الآراء.

نلاحظ أنّ القيمة الاحتمالية $SIG = 0,551$ أكبر من مستوى الدلالة 0,05 ومنه نقبل الفرضية H_0 أي أنه لا يوجد دلالة إحصائية للفروق الموجودة في إجابات العينة حول حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL والراجعة إلى الاختلاف في المستوى المهني للمستجوبين، أي أن اختلاف المستويات المهنية في العينة لا يحدد الاختلاف في آراء العينة في هذا المحور.

ب_ أ - ويمكن أن نلخص نتائج اختبار تحليل التباين باستخدام الاختبار اللامعلمي Kruskal-Wallis للمحاورين غير الموزعة إجاباتهم طبيعيا وهما :

مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي

مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي

الشكل رقم (04-11): ملخص لنتائج تحليل التباين باستخدام اختبار Kruskal-Wallis بالنسبة لعامل المستوى المهني

Récapitulatif du test d'hypothèse

	Hypothèse nulle	Test	Sig.	Décision
1	La distribution de contribution de l'information électronique à l'amélioration de la qualité de l'information comptable est identique sur les catégories de niveau professionnel.	Test de Kruskal-Wallis d'échantillon indépendant	,030	Rejeter l'hypothèse nulle.
2	La distribution de contribution de l'information électronique à l'amélioration de la qualité de l'information comptable est identique sur les catégories de niveau professionnel.	Test de Kruskal-Wallis d'échantillon indépendant	,851	Retenir l'hypothèse nulle.

Les significations asymptotiques sont affichées. Le niveau de significat est ,05.

المصدر : من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS

يمكن قراءة الجدول كمايلي :

• الأول : نختبر الفرضيتين التاليتين :

$$H_0: \mu_1 = \mu_2 = \mu_3 = \mu_4 = \mu_5 = \mu_6 = \mu_7$$

" لا يوجد فرق دال إحصائيا بين متوسطات مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي يُعزى للمستوى المهني.

$$H_0: \text{AU MOINS } (\mu_i \neq \mu_j)$$

يوجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي يُعزى للمستوى المهني، ومنه يعتبر هذا الأخير عاملا في تحديد الاختلاف في الآراء.

من خلال القيمة الاحتمالية للإختبار اللامعلمي $SIG = 0,03$ أقل من مستوى الدلالة 0,05 ومنه نقبل الفرضية البديلة H_1 أي أنه يوجد دلالة إحصائية للفروق الموجودة في إجابات العينة حول مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي وذلك باختلاف في المستوى المهني للمستجوبين، أي أنّ اختلاف المستويات المهنية في العينة هو عامل في الاختلاف في آراء العينة في هذا المحور.

• المحور الثاني : نختبر الفرضيتين التاليتين :

$$H_0: \mu_1 = \mu_2 = \mu_3 = \mu_4 = \mu_5 = \mu_6 = \mu_7$$

" لا يوجد فرق دال إحصائيا بين متوسطات مساهمة لغة التقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي يُعزى للمستوى المهني.

$$H_0: \text{AU MOINS } (\mu_i \neq \mu_j)$$

يوجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي يُعزى للمستوى المهني ، ومنه يعتبر هذا الأخير عاملا في تحديد الاختلاف في الآراء.

نلاحظ أنّ القيمة الاحتمالية $SIG = 0,851$ أكبر من مستوى الدلالة 0,05 ومنه نقبل الفرضية H_0 أي أنه لا يوجد دلالة إحصائية للفروق الموجودة في إجابات العينة حول مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي تعود إلى الاختلاف في المستوى المهني للمستجوبين، أي أنّ اختلاف المستويات المهنية في العينة لا يحدد الاختلاف في آراء العينة في هذا المحور.

III.2.2.2.2 اختبار التباين في آراء العينة حول جوانب الإفصاح الإلكتروني باختلاف المستوى التعليمي للمستجوبين

بنفس الطريقة السابقة نختبر الدلالة الإحصائية للتباين في إجابات العينة في محاور الدراسة باختلاف المستويات التعليمية للمستجوبين، قبل ذلك لابد من التحقق من فرضية التوزيع الطبيعي لهذه المحاور في كل فئة من المستويات التعليمية من جل تطبيق اختبار ANOVA الأحادي، في حالة عدم تحقق هذا الشرط يمكن أن نلجأ إلى الاختبارات غير المعلمية (اختبار كروسكال-والس (Kruskal- Wallis (H-Test)) لاختبار اختلاف التباين.

الجدول رقم (04-31): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الدراسة في كل من المستويات التعليمية للمستجوبين

الاختبار المناسب	Kolmogorov-Smirnov ^a			الدراسي المستوى
	Statistiques	ddl	Sig.	
Kruskal-Wallis	.441	4	.	ليسانس الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني
	.162	19	.200*	ماستر
	.178	6	.200*	ماجستير
	.252	20	.002	دكتوراه طالب
	.300	45	.000	دكتوراه
ANOVA	.250	4	.	ليسانس مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين
	.150	19	.200*	ماستر جودة الإفصاح المحاسبي
	.285	6	.139	ماجستير
	.184	20	.073	دكتوراه طالب
	.203	45	.060	دكتوراه
Kruskal-Wallis	.283	4	.	ليسانس متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني
	.235	19	.007	ماستر
	.181	6	.200*	ماجستير
	.237	20	.004	دكتوراه طالب
	.224	45	.000	دكتوراه
ANOVA	.297	4	.	ليسانس حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL
	.185	19	.085	ماستر
	.283	6	.143	ماجستير
	.204	20	.029	دكتوراه طالب
	.134	45	.051	دكتوراه
Kruskal-Wallis	.279	4	.	ليسانس مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي
	.250	19	.003	ماستر
	.348	6	.022	ماجستير
	.191	20	.054	دكتوراه طالب
	.204	45	.000	دكتوراه

المصدر : من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS

يمكن قراءة نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لإجابات المحاور الخمسة كما يلي :

تحقق هذه الفرضية في كل من المحورين :

- مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي

- حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة التقارير الأعمال الموسعة XBRL

وعليه يمكن استخدام اختبار ANOVA لتقدير وجود اختلاف في آراء المستجوبين في هذه المحاور باختلاف مستوياتهم التعليمية.

ولم تكن القيم الإحصائية SIG اكبر من 0.05 في بعض المستويات التعليمية بالنسبة للمحاور الثلاثة :

الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني

متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني

مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي

ومنه لا نستطيع قبول فرضية التوزيع الطبيعي ويكون بذلك الاختبار الأنسب هو الاختبار اللامعلمي Kruskal- Wallis.

أ - ويمكن أن نلخص نتائج اختبار تحليل التباين باستخدام اختبار ANOVA للمحاورين المعنيين في الجدول التالي :

الجدول رقم (04-32): ملخص لنتائج تحليل التباين في إجابات المحورين بالنسبة لعامل المستوى التعليمي

ANOVA					
	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي					
Intergroupes	,162	4	,041	,336	,853
Intragroupes	10,867	90	,121		
Total	11,030	94			
حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL					
Intergroupes	1,222	4	,305	1,419	,234
Intragroupes	19,363	90	,215		
Total	20,585	94			

المصدر : من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS

يمكن قراءة الجدول كما يلي :

• المحور الأول : نختبر الفرضيتين التاليتين :

$$H_0: \mu_1 = \mu_2 = \mu_3 = \mu_4 = \mu_5$$

" لا يوجد فرق دال إحصائيا بين متوسطات مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي يُعزى للمستوى الدراسي.

$$H_0: \text{AU MOINS } (\mu_i \neq \mu_j)$$

يوجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي يُعزى للمستوى الدراسي ، ومنه يعتبر هذا الأخير عاملا في تحديد الاختلاف في الآراء.

نلاحظ أنّ القيمة الاحتمالية $SIG = 0,853$ أكبر من مستوى الدلالة 0,05 ومنه نقبل الفرضية H_0 أي أنه لا يوجد دلالة إحصائية للفروق الموجودة في إجابات العينة حول مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي والراجعة إلى الاختلاف في المستوى الدراسي للمستجوبين، أي أنّ اختلاف المستويات التعليمية في العينة لا يحدد الاختلاف في آراء العينة في هذا المحور.

• المحور الثاني : نختبر الفرضيتين التاليتين :

$$H_0: \mu_1 = \mu_2 = \mu_3 = \mu_4 = \mu_5$$

" لا يوجد فرق دال إحصائيا بين متوسطات حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL يُعزى للمستوى الدراسي.

$$H_0: \text{AU MOINS } (\mu_i \neq \mu_j)$$

يوجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL يُعزى للمستوى الدراسي ، ومنه يعتبر هذا الأخير عاملا في تحديد الاختلاف في الآراء.

نلاحظ أنّ القيمة الاحتمالية $SIG = 0,234$ أكبر من مستوى الدلالة 0,05 ومنه نقبل الفرضية H_0 أي أنه لا يوجد دلالة إحصائية للفروق الموجودة في إجابات العينة حول حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL والراجعة إلى الاختلاف في المستوى الدراسي للمستجوبين، أي أنّ اختلاف المستويات المهنية في العينة لا يعتبر عاملا في تحديد الاختلاف في آراء العينة في هذا المحور.

ب_ ويمكن أن نلخص نتائج اختبار تحليل التباين باستخدام الإختبار اللامعلمي Kruskal-Wallis للمحاور غير الموزعة إجاباتهم طبيعيا وهم :

الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني

متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني

مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي

الشكل رقم (04-12): ملخص لنتائج تحليل التباين باستخدام اختبار Kruskal- Wallis بالنسبة لعامل المستوى الدراسي

Récapitulatif du test d'hypothèse

	Hypothèse nulle	Test	Sig.	Décision
1	La distribution de الحلجة إلى الإفصاح الإلكتروني est identique sur les catégories de المستوى الدراسي .	Test de Kruskal-Wallis d'échantillons indépendants	,105	Retenir l'hypothèse nulle.
2	La distribution de متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني est identique sur les catégories de المستوى الدراسي .	Test de Kruskal-Wallis d'échantillons indépendants	,093	Retenir l'hypothèse nulle.
3	La distribution de مساهمة لغة التقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي est identique sur les catégories de المستوى الدراسي .	Test de Kruskal-Wallis d'échantillons indépendants	,385	Retenir l'hypothèse nulle.

Les significations asymptotiques sont affichées. Le niveau de significativité est de ,05.

المصدر : من إعداد الباحث بناء على مخرجات برنامج SPSS

يمكن قراءة الجدول كما يلي :

• الأول : نختبر الفرضيتين التاليتين :

$$H_0: \mu_1 = \mu_2 = \mu_3 = \mu_4 = \mu_5$$

" لا يوجد فرق دال إحصائي بين متوسطات الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني باختلاف المستوى الدراسي.

$$H_0: \text{AU MOINS } (\mu_i \neq \mu_j)$$

يوجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني يُعزى للمستوى الدراسي ، ومنه يعتبر هذا الأخير عاملا في تحديد الاختلاف في الآراء.

من خلال القيمة الاحتمالية للاختبار اللامعلمي $SIG = 0,105$ أكبر من مستوى الدلالة 0,05 ومنه نقبل الفرضية H_0 أي أنه لا يوجد دلالة إحصائية للفروق الموجودة في إجابات العينة حول الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني وذلك باختلاف في المستوى المهني للمستجوبين، أي أنّ اختلاف المستويات الدراسية في العينة ، أي أنه ليس عاملا في تحديد التباين في آراء العينة في هذا المحور.

● المحور الثالث : نختبر الفرضيتين التاليتين :

$$H_0: \mu_1 = \mu_2 = \mu_3 = \mu_4 = \mu_5$$

" لا يوجد فرق دال إحصائي بين متوسطات متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني يُعزى للمستوى الدراسي.

$$H_0: \text{AU MOINS } (\mu_i \neq \mu_j)$$

يوجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني يُعزى للمستوى المهني.

نلاحظ أنّ القيمة الاحتمالية $SIG = 0,385$ أكبر من مستوى الدلالة 0,05 ومنه نقبل الفرضية H_0 أي أنه لا يوجد دلالة إحصائية للفروق الموجودة في إجابات العينة حول متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني سببها الاختلاف في المستوى المهني للمستجوبين، أي أنّ اختلاف المستويات الدراسية في العينة غير مسبب للاختلاف في آراء العينة في هذا المحور.

المحور الثالث : نختبر الفرضيتين التاليتين :

$$H_0: \mu_1 = \mu_2 = \mu_3 = \mu_4 = \mu_5$$

" لا يوجد فرق دال إحصائي بين متوسطات مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي باختلاف المستوى الدراسي.

$$H_0: \text{AU MOINS } (\mu_i \neq \mu_j)$$

يوجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي يُعزى للمستوى الدراسي ، ومنه يعتبر هذا الأخير عاملا في تحديد الاختلاف في الآراء في هذا المحور.

نلاحظ أنّ القيمة الاحتمالية $SIG = 0,093$ أكبر من مستوى الدلالة $0,05$ ومنه نقبل الفرضية H_0 أي أنّه لا يوجد دلالة إحصائية للفروق الموجودة في إجابات العينة حول مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي تعود إلى الاختلاف في المستوى الدراسي للمستجوبين، أي أنّ اختلاف المستويات التعليمية في العينة لا يحدد الاختلاف في آراء العينة في هذا المحور.

الخاتمة

الخاتمة

الخاتمة

تناولت هذه المذكرة إشكالية ما مدى إمكانية تطبيق إفصاح مالي إلكتروني في (بيئة الأعمال الجزائرية) المؤسسات الجزائرية قائم على أساس لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL؟ وما أثر هذه اللغة على تحقيق جودة التقارير المالية؟ ولقد اقتضى الأمر معالجة هذه الإشكالية عبر فصلين، تضمن الفصل الأول الأدبيات النظرية والتطبيقية للموضوع، أما الفصل الثاني فتناولت فيه دراسة عينة من المؤسسات الجزائرية ومجموعة من الأكاديميين والمهنيين من خلال استمارة استبيان بالإستناد إلى الفرضيات المقترحة في المقدمة والتي تمت صياغتها وفق الأدبيات النظرية والدراسات السابقة للموضوع.

نتائج اختبار الفرضيات:

- تم تأكيد الفرضية الأولى والتي تنص على أنّ الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني ملحة في بيئة الأعمال الجزائرية.
- تم تأكيد الفرضية الثانية والتي تنص على أنّ الإفصاح الإلكتروني يساهم في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في بيئة الأعمال الجزائرية.
- توصلت الدراسة إلى تأكيد الفرضية الثالثة والتي تنص على أنّ مستوى الإفصاح الإلكتروني لدى البيئة الاقتصادية الجزائرية ضعيف.
- تم تأكيد الفرضية الرابعة والتي تنص على أنّ الإفصاح الإلكتروني يتطلب توفر العديد من الإمكانيات المادية والبشرية لنظام المعلومات المحاسبي و أنّ مستوى توفر متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني في بيئة الأعمال الجزائرية ضعيف.
- تم تأكيد الفرضية الخامسة والتي تنص على أنّ الحاجة ملحة إلى الإفصاح الإلكتروني بمدخل لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في بيئة الأعمال الجزائرية.
- تم تأكيد الفرضية السادسة والتي تنص على أنّه تساهم لغة XBRL في بيئة الأعمال الجزائرية

نتائج:

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج التي يمكن تلخيصها فيما يلي:

- يمثل النشر الإلكتروني للتقارير و القوائم المالية أحد أساليب الإفصاح المحاسبي الذي يعتمد على إمكانية الاستفادة من وسائل تقنيات الإتصال الحديثة في توصيل نتائج الأعمال التي قامت بها الوحدة الاقتصادية إلى الجهات ذات العلاقة.

الخاتمة

- مستوى الإفصاح الإلكتروني في بيئة الأعمال الجزائرية ضعيف وهو نفس الشيء بالنسبة لمتطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني
- قد يصاحب النشر الإلكتروني للبيانات و القوائم المالية العديد من المشاكل منها مصداقية هذه القوائم، وثقة المستخدمين بما ورد فيها و للإفصاح المصاحب لها، حيث أنّ المستخدم للقوائم المالية لا يضمن أن تكون تلك القوائم المنشورة على مواقع الإنترنت هي نفسها التي تم اعتمادها من قبل مراقب الحسابات الخارجي ، و السبب في ذلك هو إمكانية تغيير محتوياتها بسهولة من قبل إدارة الوحدة الاقتصادية أو بواسطة آخرين من خبراء إستخدام الإنترنت.
- إنّ استخدام الإنترنت لنشر التقارير و القوائم المالية يمثل ضرورة هامة في الوقت الحاضر نظراً لتعدد استخدامات وسائل تقنيات المعلومات في مختلف المجالات و بصورة خاصة في مجالات الأعمال المختلفة .
- يتطلب الإفصاح الإلكتروني توفر المؤسسات على موقع الكتروني فعال.
- يمر الإفصاح الإلكتروني بعدد من المراحل تتمثل في إنشاء مواقع الكترونية للمؤسسات ثم توسع هذه الظاهرة إلى أن أصبحت المؤسسات تنشر تقاريرها المالية عبر الإنترنت
- يتميز الإفصاح الإلكتروني بعدد المزايا مقارنة بالإفصاح التقليدي أهمها تقليل تكاليف نشر القوائم المالية .
- يعتبر الإفصاح الإلكتروني همزة وصل بين المؤسسات ومستخدمي المعلومات .
- تواجه الإفصاح الإلكتروني العديد من المخاطر والتحديات المرتبطة بأمن المعلوماتية .
- ضرورة اللجوء للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL كمدخل لتطبيق الإفصاح الإلكتروني
- الانتشار الكبير للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL و تنسيقها مع أنظمة المعايير الدولية للمحاسبة يجعل تطبيق هذه اللغة أمراً ملحا .

-التوصيات:

في ضوء ما توصلت إليه الدراسات الثلاثة و المتمثلة في كل من دراسة حالة لعينة من المؤسسات الجزائرية عن طريق الإنترنت و إجراء مقابلة شفوية مع إحدى المؤسسات الاقتصادية و كذلك نتائج استمارات الإستبيان ، فإن الدراسة توصي بما يلي أملاً أن تؤخذ بعين الإعتبار في المستقبل من قبل بيئة الأعمال الجزائرية و الباحثين و المهتمين بهذا المجال وهي كالتالي:

الخاتمة

- ضرورة ان تعي المؤسسات الجزائرية أن الإنتشار الرهيب في استعمال شبكة الأنترنت في العالم بشكل عام وفي البيئة الجزائرية بشكل خاص قد حول المستخدمين والمهتمين بالمؤسسات إلى البحث عنها عن طريق مواقعها الالكترونية لذلك يجب فتح مواقع لها لنشر التقارير المالية وغير المالية الكترونيا.

- أن تعمل الجهات الرقابية على المؤسسات بسن القوانين الذي تجبر المؤسسات على عمل مواقع إلكترونية لها بما يتفق مع مدخل لغة التقارير الاعمال الموسعة XBRL و كذلك بأن تفصح المؤسسات عن بياناتها و تقاريرها على هذه المواقع .

- قيام البيئة الجزائرية بتصميم دورات تدريبية لكيفية تعامل العاملين مع عمليات الإفصاح عن المعلومات المالية على الأنترنت و بشكل يتفق و متطلبات معايير المحاسبة الدولية ، لجميع العاملين في هذه المؤسسات .

- إهتمام معدي القوائم المالية في البيئة الجزائرية بضرورة توفير عنصر الملاءمة للمعلومات المالية والمحاسبية و توثيقها عند تقديمها للإثبات و التسجيل الإلكتروني ، لما لها من أثر مباشر على حقيقة المعروض بالقوائم المالية الذي يتم الإفصاح عنها لمستخدمي القوائم المالية على الأنترنت بالشكل الذي يساعد المستخدمين على سرعة الفهم و الإستعاب.

- إلزام المؤسسات الجزائرية بضرورة نشر تقاريرها المالية بشكل دوري لتعزيز الإفصاح و الشفافية و إتاحتها لأصحاب المصالح لزيادة ثقتهم بها.

- ضرورة إلزام المؤسسات على الإفصاح عن البيانات المالية وأي معلومات إضافية تكون ضرورية لبيت الاطمئنان لدى المساهمين على أموالهم و كيفية إدارتها داخل المؤسسات و تقليل المخاطر التي يتعرضون لها.

- ضرورة زيادة الوعي والإدراك المحاسبي بمفاهيم الإفصاح الإلكتروني من أجل فهم أكبر للقوائم المالية الصادرة عن مختلف المؤسسات من طرف المستثمرين و صناع القرار.

- إخضاع المؤسسات الإقتصادية للعديد من الهيئات الرقابية وعدم حصر ذلك في السلطات التنفيذية لضمان سير الأعمال بشكل سليم، و ذلك من أجل الحصول على معلومات ذات جودة عالية.

- أن تعمل الجهات الرقابية على المؤسسات بسن القوانين التي تجبر المؤسسات على عمل مواقع إلكترونية لها. و كذلك بأن تفصح المؤسسات عن بياناتها و تقاريرها على هذه المواقع .

الخاتمة

- قيام المؤسسات الجزائرية بتصميم دورات تدريبية لكيفية تعامل العاملين مع عمليات الإفصاح الإلكتروني بمدخل لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL عن المعلومات المالية و بشكل يتفق و متطلبات معايير المحاسبة الدولية ، لجميع العاملين في هذه المؤسسات .
- إهتمام معدي و مراجعي القوائم المالية في المؤسسات الملاءمة بعنصري الملاءمة للمعلومات المحاسبية و توثيقها عند تقديمها للإثبات و التسجيل الإلكتروني ، لما لها من أثر مباشر على حقيقة المعروض بالقوائم المالية التي يتم الإفصاح عنها لمستخدمي القوائم المالية على الإنترنت بالشكل الذي يساعد المستخدمين على سرعة الفهم و الإستعاب،
- ضرورة تحسين نظم المراجعة بما يتوافق ولغة تقارير الأعمال الموسعة.

المراجع

المراجع

مراجع باللغة العربية

المقالات:

- 1- ناظم حسن رشيد" دور مراقب الحسابات في اضعاف الثقة بالبيانات المحاسبية المنشورة على الإنترنت في بيئة التجارة الالكترونية" مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 07، العدد23، 2011.
- 2- علاء علي احمد حسين" دور لغة تقارير الاعمال القابلة للامتداد (XBRL) في زيادة فعالية الإفصاح المحاسبي الالكتروني للتقارير المالية" الفكر المحاسبي مصر، العدد مج 17، اسماء طلعت محمد حسنين، دراسة أثر لغة XBRL وصدور الاطار الفكري المشترك في تحسين جودة التقارير المالية الالكترونية، مجلة المحاسبة المصرية كلية التجارة جامعة القاهرة 2013، العدد السادس،
- 3- محمد فهيم ابو العزم محمد" استخدام لغة XBRL في تعظيم الاستفادة من معلومات تقارير الأعمال المنشورة الكترونياً" مجلة التجارة والتمويل العدد ع.2، 2016.
- 4- سوزان جمال الدين، " دراسة مسحية لمدى تحقيق التوافق في التقارير المالية من خلال استخدام معايير التقرير المالي الدولي XBRL" المجلة العلمية لقطاع كليات التجارة -لتجارة الأزهر ، جامعة الأزهر 2009.
- 5- احمد عادل حسين ثابت"المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية IFRS ولغة XBRL تقارير الاعمال الموسعة والأثر على الإفصاح والشفافية وقرارات المستثمرين" مجلة الفكر المحاسبي مصر العدد 17، 2013.
- 6- مصطفى حسن بسيوني السعدني، " مدى ارتباط الشفافية والإفصاح بالتقارير المالية وحوكمة المؤسسات"، مجلة المال والتجارة، العدد- 412 نوفمبر 2009.
- 7- م.م ريباز محمد حسين محمد" الافصاح الالكتروني في القوائم المالية ودوره في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية" مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 1، العدد-37، العراق، 2017.
- 8- ياسر أحمد السيد محمد،"مدى تطبيق المؤسسات المصرية المقيدة بالبورصة لقواعد، ومبادئ حوكمة المؤسسات"، مجلة التجارة والتمويل، كلية التجارة- جامعة طنطا، العدد 3. 2012.

المراجع

- 9- غنيم محمود رجب "الاثار الحتمية لاستخدام لغة تقارير الاعمال الموسعة XBRL على مهنة المراجعة" مجلة التجارة والتمويل، العدد ع.4، جامعة طنطا، مصر، 2016.
- 10- بكر ابراهيم محمود، م.م نضال عزيز مهدي "دور مسؤولية مراقبي الحسابات في العراق تجاه الإفصاح الالكتروني للقوائم المالية" مجلة دراسات محاسبية ومالية، العدد 05، جامعة بغداد العراق، 2010.
- 11- محمد عبد العزيز محسن، م.م عابد حسن رشيد، م.م بيان صديق عزيز "مدى إدراك القطاع المصرفي لأهمية الإفصاح المحاسبي عن طريق النشر الالكتروني للتقارير المالية" مجلة الأكاديمية لجامعة نوروذ 2017.
- 12- احمد وجيه الدباغ، إنصاف محمود دلال باشي¹ "دور الإفصاح الالكتروني في تحقيق السوق المالي الكفوء" مجلة تنمية الرافدين، ملحق العدد 113، المجلد 35، 2013.
- 13- فيصل زماط حسن السليم "مقومات الإفصاح الالكتروني واهميته في قرارات الاستثمار" مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 61، جامعة المستنصرية، العراق، 2006.
- 14- الغنام صابر حسين "نموذج محاسبي مقترح لقياس اثر استخدام لغة XBRL على جودة المعلومات المحاسبية" مجلة البحوث المالية والتجارية، العدد ع2، كلية التجارة بور سعيد مصر، 2012.
- 15- عزة مصطفى، سهام محمد علي، ولاء سمير عبد اللطيف غازي "استخدام المنهج الكمي في قياس اثر استخدام XBRL على شفافية تقارير الأعمال الالكترونية" مجلة المحاسبة المصرية العدد 06، جامعة القاهرة سنة 2013.
- 16- سليمان حسين عبد الله "نحو اعتماد إقليمي عربي للغة XBRL في إعداد الكشوفات المالية الختامية للشركات" مجلة التقني، جامعة بغداد، المجلد 24، العدد 09، 2011.
- 17- ناظم حسن رشيد "دور مراقب الحسابات في اضعاف الثقة بالبيانات المحاسبية المنشورة على الإنترنت في بيئة التجارة الالكترونية" مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 07، العدد 23، 2011.

المراجع

البحوث:

- 18- اسماء علي امين السيد محمد خلف "العوامل المؤثرة على مستوى وجودة الإفصاح الالكتروني للتقارير المالية" بحث مقدم للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة كلية التجارة جامعة الزقازيق ..2015
- 19- سلوى احمد الغرباوي "تقييم دور الافصاح الالكتروني للقوائم المالية في المؤسسات المساهمة المصرية" رسالة لنيل شهادة الماجستير، جامعة قناة السويس مصر .2007
- 20- احمد عبده السيد الصباغ" وقتية الإفصاح عن طريق الانترنت واثرها على منفعة المعلومة المحاسبية" رسالة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، جامعة الاسكندرية مصر،2009،
- 21- غزاي سبيل المطيري "العوامل المؤثرة في مستوى الإفصاح عن المعلومات المالية على الانترنت في القوائم المالية الصادرة عن المؤسسات المساهمة العامة الكويتية" رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الاوسط، 2012،
- 22- نشوى شاکر رجب علي رجب "تحليل وتقييم مدى فعالية الإفصاح المحاسبي عبر الانترنت" اطروحة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة، جامعة الإسكندرية، مصر، 2005.
- 23- عصام حمدي مصطفى امين "دراسة اثر تطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة على منفعة المعلومات المحاسبية في قطاع البنوك التجارية" رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة جامعة الاسكندرية 2012.
- 24- مصطفى غانم محمد الاسطل " معايير تقييم كفاءة الإفصاح المحاسبي الالكتروني ومدى تأثيره على قرارات مستخدمي القوائم المالية" رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة جامعة القاهرة 2013.
- 25- سمية عبد الله محمود علي " اثر الإفصاح المحاسبي الالكتروني في زيادة كفاءة أسواق الأوراق المالية من وجهة نظر المؤسسات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية" رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة والتمويل 2014.
- 26- ديما رزق المحاميد" اثر متغيرات السوق في كثافة وجودة وجود الإفصاح في التقارير المالية المنشورة لتلبية متطلبات كفاءة السوق المالي"رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة جامعة دمشق 2015

المراجع

27- حنان عبدالحميد غريب احمد "اثر استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة على زيادة جودة التقارير المالية الالكترونية لتحسين كفاءة سوق الأوراق المالية المصرية" رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، جامعة السويس، 2015.

الكتب:

- 28- سامر مظهر قنطجبي، "لغة الإفصاح المالي والمحاسبي" دار ابي الفداء العالمية للنشر والتوزيع، سوريا، 2012.
- 29- عباس مهدي الشيرازي " نظرية المحاسبة" الطبعة الاولى، جامعة الكويت، 1990.

مراجع باللغة الاجنبية

- 30-KPMG, "A Primer on XBRL the Extensible Business Reporting Lagunage"
Op.cite,
- 31- Pieter W. Buys, "The impact of XBRL on the financial reporting supply chain: a South African case study", Meditari Accountancy Research , Vol. 16, No. 1, 2008.
- Neal J. Hannon, "SEC wants XBRL Filers", Strategic finance; Vol 86, Issue:5, November 2004,
- 32- Jap Efendi, Jin D. Park & Murphy Smith, "Do XBRL Filings enhance informational efficiency? Early evidence frome post-earnings announcement drift," journal of business Research, 2013.
- 33- Thomas R Weirich & Steven A. Harrast, "XBRL Filings: What Have We Learned?, the Journal of corporate Accounting & finance, July/August 2010.
- 34- L.P. Steenkamp & G.F. Nel; "The adoption of XBRL in South Africa: an empirical study", Electronic Libray, Vol. 30 Issue: 3.2012.
- 35- Hongming Chen &Fengui Li, "Analysis the Impact of XBRL in China's Capital Market Using Methods of Empirical Research", Research Journal of Applied Sciences, Engineering and Technology , Vol. 5, Issue: 5, 2013.

المراجع

- 36- Frank D. Hodge, Jane J. Kennedy &Laureen A. MainesSource, "Does Search-Facilitating Technology Improve the Transparency of Financial Reporting?", The Accounting Review, Vol. 79, No. 3, 2004.
- 37- Ding Wang, Min Huang &Ying Wang, "Analysis of the IFRS Taxonomy Extension Mode," Business Computing and Global Informatization (BCGIN), 2011 International Conference on , 29-31 July 2011,
- 38- Edosa Joshua ARONMWAN, Osariemen ASIRIUWA, Online financial disclosures in the Nigerian public sector, Jurnal Perspektif Pembiayaan dan Pembangunan Daerah,University of Benin Nigeria 2018.
- 39 Dr kiew-Heong Yap, Dr Zakiah Saleh and Dr Masoud Abessi, Internet Financial Reporting and Corporate Governance in Malaysia, Journal of Basic and Applied Sciences 2011.
- 40- Saher Aqel The Determinants of Financial Reporting on The Internet:The case of Companies Listed in The Istanbul Stock Exchange, Journal of finance and Accounting,Al-quds University 2014.
- 41- Khadidja Benbouali, Mohammed Amine Berberi « The Importance of Introducing Electronic Accounting Disclosure Using the XBRL Language in Activating the Algerian stock Market* Journal of Accounting, Finance And Auditing Studies, University of Chlef, Algeria 2018.
- 42- Joseph H.Callaghan, Arline Savage, Vijayan Sugumaran « Augmenting XBRL Using UML, Improving Financial Analysis » The Review Of Business Information Systms, Oakland University.
- 43- Azleen Ilias, Erlane K Ghani Examining the Adoption of Extensible Business Reporting Language among Public Listed Companies in Malaysia , Procedia Economics and Finance University Tenaga Malaysia 2015.
- 44- Ghani, E, K, Laswad,F Tooley S 2011 Functional fixation Experimental evidence on the presentaion of financial information through different digital formats the british accounting review, australia. 2011.

المراجع

45- Brunett royce D et al 2006 financial reports Why you need xbrl Journal of corporate Accounting and finance july.

46- Chunhui Liu, Xin Luo, Choon L, Sia, et all, "The impact of XBRL adoption in PR 49- china", Decision Support Systems, Vol. 59, march 2014.

المواقع الالكترونية:

47-IFRS Foundation "Snapshot: the IFRS Taxonomy, available online:

<http://www.ifrs.org/XBRL/IFRS-Taxonomy/documents/SnapshotIFRSTaxonomyforweb.pdf>.

48- Yuzo Takagi, XBRL. Japan, "Message From Chairman", available online:

https://www.xbrl.or.jp/modules/pico3/index.php?content_id=8.

49- Josef Macdonald & Alan Millings, "IFRS and XBRL: complementary standards", **Addressing XBRL Moving business and financial reporting into the digital age/Ernst & Young** , available online:

[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Addressing-XBRL-Eng/\\$FILE/Addressing-XBRL-Eng.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Addressing-XBRL-Eng/$FILE/Addressing-XBRL-Eng.pdf) .

50- https://www.ase.com.jo/ar/libraryandpublications?publication_category=16.

51- Karen Kernan, "XBRL around the World", Journal of accountancy, available online:

<http://www.journalofaccountancy.com/Issues/2008/Oct/XBRLArounTheWorld.htm>, October 2008.

52- XBRL.US, "XBRL Increases Transparency" , available online:

<http://xbrlusa.wordpress.com/2010/05/09/xbrl-increases-transparency/> , May 9, 2010.

53- Sonal N. Maheshwari & Suneel K. Maheshwari, "XBRL – A Major Step in Globalization of Integrated Financial Reporting System", DIAS Technology

المراجع

Review, Vol. 8, No. 1, available online at SSRN:

<http://ssrn.com/abstract=2126930> , 2011.

54- Oliver Z. Li, Yupeng Lin &Chenkai Ni, "Does XBRL Adoption Reduce the Cost of Equity Capital" , Available online at SSRN:

<http://ssrn.com/abstract=2131001?>,2012.

55- www.algeritelecom.dz

56- XBRL Organization, "XBRL Basics- an Introduction to XBRL", available online: <http://www.xbrl.org/GettingStarted>.

IFRS, available online: <http://www.ifrs.org/XBRL/Pages/XBRL.aspx>.

57- تقرير بورصة عمان 2015 ص 32، وكذا تقرير 2016 ص 33 تم الاطلاع عليهما بتاريخ 2017/10/15.

58- هيئة اسواق اوراق المال الكويت " المؤتمر السنوي الثاني لتطوير اسواق راس المال" التقرير الختامي ص 2/1، 2/2.

59- موقع هيئة الأوراق المالية والسلع- الإمارات العربية المتحدة، " المؤتمر الدولي ل 2012، متاح إلكتروني أ 21-2-، "في مارس

[.http://www.uaexbrl.ae/arabic/news/pages/2012-02-21-1.aspx](http://www.uaexbrl.ae/arabic/news/pages/2012-02-21-1.aspx)

الملاحق

جامعة قاصدي مرباح-ورقلة-

كلية العلوم الإقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير

استمارة استبيان

(جدوى الإفصاح الإلكتروني بمدخل لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL)

السادة الكرام : السلام عليكم ورحمة الله وبركاته، أما بعد

يقوم الباحث بإعداد دراسة حول إشكالية جدوى الإفصاح الإلكتروني بمدخل لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في المؤسسات الجزائرية وتعد قائمة الاستقصاء هذه جزء من البحث، والمعلومات الذي تحتويها هذه القائمة تعتبر ضرورية.

ويرى الباحث أن الهدف من الدراسة لن يتحقق إلا بالمشاركة الفعالة الجادة من جانب المهتمين بمشكلة الدراسة، لذا نرجوا أن نجد لديكم متسعا من الوقت للإجابة على هذا الاستقصاء، ونحيطكم علما أن جميع البيانات التي سنحصل عليها من خلال إجاباتكم ستعامل بكل سرية وتكتم وسوف تستخدم لأغراض البحث العلمي فقط، كما نرحب بأي إضافات أو اقتراحات وانتقادات التي تدون في المكان المخصص لها في آخر الاستمارة، وتقبلوا منا مسبقا جزيل الشكر والاحترام لما ستبدلون من جهد لملء هذه الاستمارة، وفقكم الله وسدد خطاكم.

الباحث : عبدالقادر دشاش

الملاحق

الجزء الأول: البيانات الشخصية

<input type="checkbox"/>	الصفة:
<input type="checkbox"/>	أكاديمي
<input type="checkbox"/>	مهني
	المستوى:
<input type="checkbox"/>	ليسانس
<input type="checkbox"/>	ماستر
<input type="checkbox"/>	ماجستير
<input type="checkbox"/>	طالب دكتوراه
<input type="checkbox"/>	دكتور(ة)

الرقم	السؤال	غير موافق	محايد	موافق
المحور الأول : الحاجة إلى الإفصاح الإلكتروني				
01	التطور الهائل في عالم الاتصالات من خلال ظهور الشبكة العنكبوتية يحتم اللجوء إلى الإفصاح الإلكتروني			
02	تدفق المعلومات المالية من أماكن متعددة عبر بيانات الأعمال مما يضطر المؤسسات إلى نشر تقاريرها المالية عبر المواقع الإلكترونية			
03	ظهور التجارة الدولية ألزم الدول بإبرام اتفاقيات تسهل حركة رؤوس الأموال والسلع مما أدى إلى ضرورة تعامل المؤسسات الكترونياً عبر مواقع الإنترنت			
04	إنشاء الأسواق المالية عبر بيانات الأعمال الدولية يلزم المؤسسات ضرورة إنشاء مواقع الكترونية لتسهيل			

الملاحق

			التعاملات مع هذه الأسواق المالية.
05			التطور في مجال المحاسبة وظهور المحاسبة الإلكترونية لتسهيل المعالجة الحديثة للكم الهائل من البيانات يحتم على المؤسسة الإفصاح عنها إلكترونياً
06			الحركة الكبيرة للمنتوجات واليد العاملة عبر مختلف بيئات الأعمال يؤدي بالمؤسسة للتعامل الإلكتروني معها لضرورة التسويق لمنتجاتها وجلب اليد العاملة للمؤسسة مما يحتم عليها الإفصاح الإلكتروني
المحور الثاني: مساهمة الإفصاح الإلكتروني في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي			
01			الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية عبر بوابة الموقع الإلكتروني بشكل كامل يؤدي إلى تحسين كفاءة الإفصاح المحاسبي.
02			الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية عبر نافذة مستقلة على مستوى واجهة الموقع الإلكتروني يمكن الوصول إليها بشكل مباشر يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي
03			التحديث المستمر للمعلومات المفصّح عنها في الموقع الإلكتروني للمؤسسة يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي
04			قيام المؤسسة بالتفاعل مع مستخدمي المعلومات عبر بوابة الموقع الإلكتروني واختصار الوقت والجهد في الحصول على التقارير يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي
05			قيام المؤسسة بحماية المعلومات المفصّح عنها إلكترونياً بمجموعة من الإجراءات الأمنية يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي

الملاحق

			قيام المؤسسة بتحديد نطاق مسؤولية المراجع عن المعلومات المفصح عنها إلكترونياً يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	06
			قيام المؤسسة بالتعامل مع المستخدمين عبر الموقع الإلكتروني يحتم الإفصاح عن التقارير المالية بصفة دورية ودائمة مع تقديم تحليلات مالية متاحة ومفصلة يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	07
			ترك المؤسسة الحرية في استخدام الكم الهائل من المعلومات المالية وغير المالية المفصح عنها في الموقع الإلكتروني لمستخدميها تؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	08
			توفر الموقع الإلكتروني على الروابط التفاعلية حيث تقوم بتزويد المستخدمين بمعلومات إضافية غير موجودة على بوابة الموقع الإلكتروني لكنها مهمة للتفسير يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	09
			تخفيض من تكاليف نشر التقارير المالية عبر تقادي الطبع والنقل لتلك التقارير يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	10
			الإفصاح عن التقارير المالية بعدة أشكال ووسائط كالصوتيات والمرئيات لتسهيل وتبسيط فهم التقارير يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	11
المحور الثالث: متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني				
			يتطلب الإفصاح الإلكتروني توفر المؤسسة على موقع إلكتروني فعال	01
			توحيد التقارير المالية شكلاً وموضوعاً على مواقع المؤسسات يؤثر على مستخدمي النشر الإلكتروني	02

الملاحق

			03	يتطلب تفعيل الإفصاح الإلكتروني قدرة جميع المستخدمين على التفاعل مع المعلومات المالية وغير المالية في الموقع الإلكتروني للمؤسسة
			04	يتطلب الإفصاح الإلكتروني مسك المؤسسة محاسبتها الكترونيا عن طريق البرامج المعدة الكترونيا
			05	يعتمد الإفصاح الإلكتروني على برامج وتقنيات متطورة تضمن المحافظة على القيمة الإعلامية للقوائم المالية
			06	يتطلب الإفصاح الإلكتروني إدراك المحاسبين في المؤسسة لمجالات المعرفة المحاسبية الإلكترونية
			07	يتطلب الإفصاح الإلكتروني توفر المؤسسة على قواعد أمن المعلومات الإلكترونية لنظم المحاسبة الإلكترونية عند النشر
المحور الرابع: حاجة الإفصاح الإلكتروني للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL				
			01	شعور مستخدمي التقارير المالية بالفوضى في الإفصاح عن هذه التقارير نظرا لغياب معايير مهنية تنظم النشر الإلكتروني يحتم ضرورة اللجوء إلى لغة XBRL
			02	عدم القدرة على تحميل بعض المعلومات المالية وغير المالية المنشورة الكترونيا يصعب عملية الأرشفة ويقلص من الإعتماد عليها في اتخاذ القرارات مما يلزم المؤسسات بضرورة اللجوء إلى لغة XBRL
			03	اختلاف المؤسسات في صيغ الإفصاح الإلكتروني (WORD, EXLS, PDF HTML) أدى إلى صعوبة المقارنة بين هذه الصيغ أدى إلى ضرورة استخدام لغة XBRL
			04	صعوبة الوصول إلى بعض التقارير المالية وغير المالية بسبب التعقيد في بعض المواقع الإلكترونية للمؤسسات

الملاحق

			حتم عليها اللجوء إلى تطبيق لغة XBRL	
05			استخدام الوسائط المتعددة كالمرئيات والصوتيات يمكن أن تتعارض مع حقائق التقارير المالية مما أدى إلى ضرورة تحديد معايير لعرض هذه الوسائط عن طريق تطبيق لغة XBRL	
06			عدم قدرة مستخدمي التقارير المالية على استخلاص المعلومات الهامة بكفاءة من بين الحجم الهائل للمعلومات المفصح عنها إلكترونياً يلزم هذه المؤسسات بضرورة تطبيق هذه لغة XBRL لأنها تنظم نشر التقارير المالية	
07			عدم التوافق في طرق وبرامج إعداد و عرض التقارير المالية لا يناسب أدوات التحليل ونماذج القرار مما يلزم المؤسسات بضرورة تطبيق لغة XBRL	
08			التباين في محتوى التقارير المالية المنشورة إلكترونياً للمعلومات المالية الكلية والجزئية وتقارير مجلس الإدارة وتقرير مراجع الحسابات يلزم المؤسسات بضرورة اللجوء إلى تطبيق لغة XBRL	
09			التنوع الذي شهده الإفصاح الإلكتروني في شتى مراحله (WORD, EXLS, PDF XML) أدى إلى ضرورة تنظيم هذا الإفصاح مما أدى إلى إلزامية تطبيق لغة XBRL	
المحور الخامس: مساهمة لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي				
01			تمكن لغة XBRL المستخدم اتخاذ القرارات السليمة من خلال حصوله على المعلومات المهمة والملائمة لعملية اتخاذ القرار من خلال نشر المعلومات مرتبة حسب الأهمية مما يزيد من جودة الإفصاح المحاسبي	

الملاحق

			02	تمكن لغة XBRL من الإفصاح بشكل فوري ومستمر عن التقارير المالية والأحداث الاقتصادية الأخيرة بشكل مباشر مما يزيد من جودة الإفصاح المحاسبي
			03	- تمكن لغة XBRL من تعريف كافة المصطلحات التي تتضمنها التقارير المالية بحيث تسهل عملية القراءة من طرف الحاسب الآلي مما يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي
			04	تمكن لغة XBRL من تحويل بيانات التقارير المالية إلى أي برنامج من برامج التحليل والمراجعة لمعالجتها مما يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي
			05	تتوفر لغة XBRL على الروابط التفاعلية (Hyperlinks) للوصول إلى المعلومات المالية وتقارير مجلس الإدارة و مراجع الحسابات وسهولة استخدامها يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي
			06	- توفر البطاقات التعريفية للغة XBRL معلومات تفصيلية عن كل عنصر من الخريطة المحاسبية سواء كان موجودا في القوائم المالية أو في الإيضاحات المتممة كما تحدد السياسات المحاسبية المتبعة لأنها تتبع نظام "layered component-based architecture" مما يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي
			07	تساعد لغة XBRL المستخدمين الأقل خبرة بدعم عمليات البحث عن البيانات المميزة حتى في أدنى مستويات حسابات دفتر الأستاذ، وعمل التحليلات و المقارنات للمعلومات التي لديها نفس البطاقة التعريفية مما يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي
			08	- تعمل لغة XBRL كبرنامج مستقل بذاته حيث تمكن من

الملاحق

			عملية إدخال البيانات لجميع التطبيقات المختلفة للحواسب الآلية مما يزيد من جودة الإفصاح المحاسبي
09			تتيح لغة XBRL إدخال وترميز البيانات مرة واحدة فقط وتكون جاهزة للاستخلاص منها إلكترونياً في إعداد كافة أنواع التقارير المالية لكل مستخدميها والتي يمكن الاستفادة منها إلكترونياً مما يزيد من جودة الإفصاح المحاسبي
10			تمكن لغة XBRL من الربط بين عناصر الخريطة المحاسبية ومجموعة البيانات والمعلومات الملائمة للتقرير المالي، بالشكل الذي يؤدي إلى زيادة كفاءة وفعالية إعداد التقارير المالية المفصح عنها إلكترونياً مما يزيد من جودة الإفصاح المحاسبي
11			تمكن لغة XBRL من توصيل البيانات والمعلومات المحاسبية للأطراف المستفيدة في وقت ملائم، بما يتناسب مع تطورات بيئة التجارة الإلكترونية، والإستثمار المباشر، على الأوراق المالية مما يزيد من جودة الإفصاح المحاسبي
12			تساهم عناصر لغة XBRL والموحدة في إعداد التقارير المالية بنسق موحد، بحيث يمكن أن يتبادلها ويستخدمها مع كل المستخدمين عبر كل المحطات (Platforms) والبرامج، مما يسمح بإمكانية الوصول إلى أكبر قاعدة من المستثمرين والعملاء على المستوى المحلي والإقليمي الدولي مما يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي
13			تتضمن تكنولوجيا لغة XBRL إمكانية التصنيف الموحد للبيانات المالية، بالشكل الذي يسمح للمحللين الماليين، بتحسين قابلية التقارير المالية لإجراء المقارنات للمعلومات المحاسبية الذي تتضمنها، عمودياً و أفقياً

الملاحق

			وبدقة عالية، مما يرتفع بكفاءة وفعالية التحليلات المالية والمحاسبية مما يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	
			14 - تتيح لغة XBRL من تخفيض معالجة البيانات، وبالتالي تخفيض الوقت المطلوب لأداء مختلف الأعمال المحاسبية، مما يزيد من سرعة وكفاءة أداء المحاسبين بالمؤسسة مما يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	
			15 تساهم لغة XBRL في تطوير جودة وسرعة عمليات المراجعة باستخدام برامج وتطبيقات تستطيع قراءة ملفات (XML) وتطبيق المراجعة الآلية مما يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	
			16 تتيح لغة XBRL إمكانية نشر التقارير المالية بأكبر اللغات تداولاً في العالم مما يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	
			17 تسمح لغة XBRL بالتبادل الآلي، وباقتطاع جزء أو أجزاء من بيانات التقارير المالية بشكل موثوق، مما يضمن نقل هذه البيانات بسهولة ودقة، عبر مختلف الصيغ وتكنولوجيا البرامج، بما في ذلك شبكة الإنترنت.	

الملاحق

ملحق رقم 02 : المؤسسات المدرجة في بورصة الجزائر وبعض مؤسسات قطاع المحروقات في الجزائر وكذا عينة من المؤسسات المدرجة في بورصة دبي للاوراق المالية

الرقم	اسم المؤسسة	موقعها الالكتروني
01	أليانس للتأمينات	www.allianceassurances.com
02	أن سي رويبة	www.rouiba.com.dz
03	م.ت.ف.الاوراسي	www.el-aurassi.com
04	صيدال	www.saidalgroup.dz
05	بيوفارم	www.biopharmdz.com
06	مؤسسة سونطراك	https://sonatrach.com
07	مؤسسة سونلغاز	غير موجود
08	نפטال	www.naftal.dz
09	المؤسسة الوطنية للأشغال البترولية الكبرى GTP	غير موجود
10	المؤسسة الوطنية لأشغال الأبار Entp	غير موجود
11	المؤسسة الوطنية لتتقيب. ENFOR	غير موجود

الرقم	إسم المؤسسة	موقعها الالكتروني
1	مؤسسة أن ديجيتال سيرفس القابضة AAN	www.aan-digital.com
2	مؤسسة أجليتي للمخازن العمومية AGLTY	www.agilitylogistics.com
3	العربية للطيران AIRARABIA	www.airarabia.com

الملاحق

www.ajmanbank.com	مصرف عجمان AJMAN BANK	4
www.alfirdousholdings.info	مؤسسة الفردوس القابضة ALFIRDOUS	5
www.alliance-uae.com	مؤسسة اللانيس للتأمين ALLIANCE	6
www.almadinainvest.com	مؤسسة المدينة للتمويل والاستثمار ALMADINA	7
www.alramz.ae	مؤسسة الرمز كوربوريشن للاستثمار والتطوير ALRAMZ	8
www.asmak.biz	مجموعة السلام القابضة ALSALAMKW	9
غير موجود	مصرف السلام السودان ALSALAM SUDAN	10
www.aman.ae	دبي الإسلامية للتأمين وإعادة التأمين AMAN	11
www.amanat.ae	مؤسسة أمانات القابضة AMANAT	12
www.amlakfinance.com	أماك للتمويل AMLAK	13
www.arig.net	المجموعة العربية للتأمين ARIG	14
www.aramex.com	مؤسسة أرامكس ARMX	15
www.arabtecholding.com	ارابتك القابضة ARTC	16
www.ascana.net	المؤسسة العربية الإسكندنافية للتأمين تكافل ASCANA	17
www.alsagrins.ae	مؤسسة صقر الوطنية للتأمين ASNIC	18
www.cbd.ae	بنك دبي التجاري CBD	19
www.damacproperties.com	داماك العقارية دبي DAMAC	20
www.dat.ae	دار التكافل DARTAKAFUL	21
www.deyaar.ae	مؤسسة ديار للتطوير DEYAAR	22

الملاحق

www.dfm.ae	سوق دبي المالي DFM	23
www.dib.ae	بنك دبي الإسلامي DIB	24
www.dubaiinvestments.com	دبي للاستثمار DIC	25
www.dubins.ae	مؤسسة دبي للتأمين DIN	26
www.dnirc.com	مؤسسة دبي للتأمين وإعادة التأمين DNIR	27
www.pepsidrc.com	مؤسسة دبي للمرطبات DRC	28
www.drakescull.com	دريك اندسكل إنترناشيونال DSI	29
www.du.ae	مؤسسة الإمارات للاتصالات المتكاملة Du	30
Dxbentertainments.com	دي إكس بي إنترتينمنش DXBE	31
www.emiratesislamic.ae	مصرف الإمارات الإسلامي EIB	32
www.aeibank.com	بنك الإمارات للاستثمار EIBANK	33
www.ektettab.com	اكتتاب القابضة EkTTITAB	34
www.emaar.com	إعمار العقارية EMAAR	35
www.emaardevelopment.com	إعمار للتطوير EMAARDEV	36
www.emaar.com/en/investor-relations/emaar-malls.ir	إعمار مولز EMAARMALLS	37
www.emiratesnbd.com	الإمارات دبي الوطني EMIRATESNBD	38
www.erc.ae	مؤسسة الإمارات للمرطبات ERC	39
www.gfh.com	مجموعة جي اف اتش المالية GFH	40

الملاحق

www.ggicouae.com	الخليجية للاستثمارات العامة GGICO	41
www.gulfa.ae	مؤسسة غلفا للمياه المعدنية والصناعات التحويلية GULFA	42
www.gulfnav.com	مؤسسة الخليج للملاحة القابضة GULFNAV	43
http://ifakwait.com	مؤسسة الاستشارات المالية الدولية IFA	44
www.ithmaarbank.com	مؤسسة الإثمار القابضة ITHMAR	45
www.gcb.iq	مصرف الخليجي التجاري KHCB	46
www.Markaholding.com	مؤسسة ماركة MARKA	47
www.mashreqbank.com	بنك المشرق MASQ	48
http://www.mazayaholding.com/ar	مؤسسة المزايا القابضة MAZAYA	49
Egyonae.emoline.com	النعيم القابضة للاستثمارات NAHO	50
www.nationalcement.ae	مؤسسة الاسمنت الوطنية NCC	51
www.ngiuae.com	المؤسسة الوطنية للتأمينات العامة NGI	52
www.nih-kw.com	المؤسسة الوطنية الدولية القابضة NIH	53
www.nig.com.kwlar	مجموعة الصناعات الوطنية القابضة NIND	54
www.tameen.ae	مؤسسة عمان للتأمين OIC	55
www.insuranceuae.com	مؤسسة أورينت للتأمين ORIENT	56
www.orientunbtakaful.ae	أورينت يون بي تكافل OUTFL	57
www.salama.ae	المؤسسة الإسلامية العربية SALAMA	58
الصفحة الرئيسية غ موجود	مصرف السلام - البحرين SALAM-BAH	59

الملاحق

www.shuaacapital.com	شعاع كابيتال SHUAA	60
www.tabreed.ae	المؤسسة الوطنية للتبريد المركزي TABREED	61
www.takafulemarat.com	تكاافل الإمارات TAKAFUL-EM	62
www.unitedfoods.ae/en/home	مؤسسة الأغذية المتحدة UFC	63
www.up.ae	الإتحاد العقارية UPP	64
www.unikai.com	مؤسسة يونيكاي للأغذية UNIKAI	65

الملحق رقم 03

		الصفة			
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	اكاديمي	73	76.8	76.8	76.8
	مهني	22	23.2	23.2	100.0
	Total	95	100.0	100.0	

Statistiques			
		المستوى المهني	المستوى الدراسي
N	Valide	56	95
	Manquant	39	0

الملاحق

المستوى المهني					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	خبير محاسب	4	4.2	7.1	7.1
	محافظ حسابات	6	6.3	10.7	17.9
	محاسب معتمد	6	6.3	10.7	28.6
	محاسب لدى مؤسسة	15	15.8	26.8	55.4
	أستاذ	18	18.9	32.1	87.5
	غير ذلك	7	7.4	12.5	100.0
	Total	56	58.9	100.0	
Manquant	Système	39	41.1		
Total		95	100.0		

المستوى الدراسي					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	5	5.3	5.3	5.3
	ماجستير	19	20.0	20.0	25.3
	طالب دكتوراه	6	6.3	6.3	31.6
	طالب دكتوراه	20	21.1	21.1	52.6

الملاحق

	دكتوراء	45	47.4	47.4	100.0
	Total	95	100.0	100.0	

Récapitulatif de traitement des observations			
		N	%
Observations	Valide	80	84.2
	Exclue ^a	15	15.8
	Total	95	100.0

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.927	49

Statistiques de total des éléments				
	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément

الملاحق

التطور الهائل في عالم الاتصالات من خلال ظهور الشبكة العنكبوتية يحتم اللجوء إلى الإفصاح الإلكتروني	126.48	188.860	.339	.927
تدفق المعلومات المالية من أماكن متعددة عبر بيانات الأعمال يضطر المؤسسات إلى نشر تقاريرها المالية عبر المواقع الإلكترونية	126.68	186.501	.369	.927
ظهور التجارة الدولية ألزم الدول بإبرام اتفاقيات تسهل حركة رؤوس الأموال والسلع مما أدى إلى ضرورة تعامل المؤسسات الكترونياً	126.50	187.696	.415	.926
إنشاء الأسواق المالية عبر بيانات الأعمال الدولية يلزم المؤسسات ضرورة إنشاء مواقع الكترونية لتسهيل التعاملات معها	126.40	189.154	.411	.926
التطور في مجال المحاسبة الإلكترونية نتج عنه كم هائل من البيانات الإلكترونية حتم على المؤسسة الإفصاح عنها الكترونياً	126.73	188.936	.210	.928
الحركة الكبيرة للمنتوجات واليد العاملة عبر مختلف بيئات الأعمال يؤدي بالمؤسسة للتعامل الإلكتروني معها لضرورة التسويق لمنتجاتها	126.66	187.366	.310	.927
الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية عبر بوابة الموقع الإلكتروني بشكل كامل يؤدي إلى تحسين كفاءة الإفصاح المحاسبي.	126.59	187.764	.310	.927

الملاحق

الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية عبر نافذة مستقلة على مستوى واجهة الموقع الإلكتروني بشكل مباشر	126.69	186.116	.436	.926
التحديث المستمر للمعلومات المفصح عنها في الموقع الإلكتروني للمؤسسة يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	126.46	186.606	.531	.926

Statistiques de total des éléments				
	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
قيام المؤسسة بالتفاعل مع مستخدمي المعلومات عبر بوابة الموقع الإلكتروني واختصار الوقت والجهد في الحصول على التقارير	126.50	187.013	.442	.926
قيام المؤسسة بحماية المعلومات المفصح عنها الكترونياً يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	126.60	187.332	.334	.927
قيام المؤسسة بتحديد نطاق مسؤولية المراجع عن المعلومات المفصح عنها الكترونياً يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	126.96	189.100	.162	.929

الملاحق

للتفاعل مع المستخدمين عبر الموقع الإلكتروني يحتم على المؤسسة الإفصاح عن التقارير المالية بصفة دورية ودائمة	126.60	183.382	.553	.925
ترك الحرية للمؤسسة في استخدام الكم الهائل من المعلومات المالية وغير المالية المفصح عنها تؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	126.99	187.582	.233	.929
توفّر الموقع الإلكتروني على الروابط التفاعلية حيث تقوم بتزويد المستخدمين بمعلومات إضافية غير موجودة على بوابة الموقع الإلكتروني	126.58	187.665	.363	.927
التخفيض من تكاليف نشر التقارير المالية عبر تفادي الطبع والنقل لتلك التقارير يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	126.85	187.699	.226	.929
الإفصاح عن التقارير المالية بعدة أشكال ووسائط كالصوتيات والمرئيات لتسهيل وتبسيط فهم التقارير يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	126.65	186.939	.348	.927
يتطلب الإفصاح الإلكتروني توفر المؤسسة على موقع الكتروني فعال	126.41	188.676	.404	.926

Statistiques de total des éléments				
	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément

الملاحق

يتأثر مستخدمو التقارير المالية بطبيعة وشكل موقع المؤسسة	126.94	185.680	.316	.928
يتطلب تفعيل الإفصاح الإلكتروني قدرة جميع المستخدمين على التفاعل مع المعلومات المالية وغير المالية في الموقع الإلكتروني للمؤسسة	126.84	187.328	.285	.928
يتطلب الإفصاح الإلكتروني مسك المؤسسة محاسبتها الكترونيا عن طريق البرامج المعدة الكترونيا	126.70	188.795	.206	.928
يعتمد الإفصاح الإلكتروني على برامج وتقنيات متطورة تضمن المحافظة على القيمة الإعلامية للقوائم المالية	126.56	188.325	.322	.927
يتطلب الإفصاح الإلكتروني إدراك المحاسبين في المؤسسة لمجالات المعرفة المحاسبية الإلكترونية	126.48	187.088	.481	.926
شعور مستخدمي التقارير المالية بالفوضى في الإفصاح عن هذه التقارير يحتم ضرورة اللجوء إلى لغة XBRL	126.79	183.992	.560	.925
عدم القدرة على تحميل بعض المعلومات المالية وغير المالية المنشورة الكترونيا مما يلزم المؤسسات XBRL بضرورة اللجوء إلى لغة	126.78	184.025	.502	.925
اختلاف المؤسسات في صيغ الإفصاح الإلكتروني أدى إلى (WORD, EXLS, PDF HTML) XBRL ضرورة استخدام لغة	126.89	184.531	.401	.927
صعوبة الوصول إلى بعض التقارير المالية وغير المالية بسبب التعقيد في بعض المواقع الإلكترونية XBRL للمؤسسات ألحّ على اللجوء إلى تطبيق لغة	126.71	184.258	.600	.925

الملاحق

Statistiques de total des éléments				
	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
استخدام الوسائط المتعددة كالمرئيات والصوتيات يمكن أن تتعارض مع حقائق التقارير المالية مما أدى إلى XBRL ضرورة تحديد معايير عن طريق	126.99	183.177	.493	.926
عدم قدرة مستخدمي التقارير المالية على استخلاص المعلومات الهامة بكفاءة من بين الحجم الهائل للمعلومات المفصح عنها إلكترونياً	126.73	183.366	.606	.925
عدم التوافق في طرق وبرامج إعداد و عرض التقارير المالية لا يناسب أدوات التحليل ونماذج القرار مما يلزم XBRL المؤسسات بضرورة تطبيق لغة	126.74	183.487	.621	.925
التباين في محتوى التقارير المالية المنشورة إلكترونياً للمعلومات المالية الكلية والجزئية يلزم المؤسسات XBRL بضرورة اللجوء إلى تطبيق لغة	126.83	183.539	.530	.925
التنوع الذي شهده الإفصاح الإلكتروني في شتى أدى (WORD, EXLS, PDF XML) مراحل إلى ضرورة تنظيم هذا الإفصاح	126.79	184.650	.499	.926
المستخدم اتخاذ القرارات السليمة XBRL تمكن لغة من خلال حصوله على المعلومات المهمة والملائمة لعملية اتخاذ القرار	126.55	184.782	.636	.925

الملاحق

من الإفصاح بشكل فوري ومستمر XBRL تمكن لغة عن التقارير المالية والأحداث الاقتصادية الأخيرة بشكل مباشر مما يزيد من جودة الإفصاح المحاسبي	126.61	184.696	.550	.925
--	--------	---------	------	------

Statistiques de total des éléments				
	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
من تعريف كافة المصطلحات XBRL تمكن لغة الذي تتضمنها التقارير المالية بحيث تسهل عملية القراءة من طرف الحاسب الآلي	126.59	186.094	.543	.925
من تحويل بيانات التقارير المالية XBRL تمكن لغة إلى أي برنامج من برامج التحليل والمراجعة لمعالجتها مما يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	126.64	184.816	.584	.925
على الروابط التفاعلية XBRL تتوفر لغة للوصول إلى المعلومات المالية (Hyperlinks) وتقارير مجلس الإدارة و مراجع الحسابات	126.63	183.959	.594	.925
معلومات XBRL توفر البطاقات التعريفية للغة تفصيلية عن كل عنصر من الخريطة المحاسبية سواء كان موجودا في القوائم المالية	126.66	183.315	.600	.925

الملاحق

المستخدمين الأقل خبرة بدعم XBRL تساعد لغة عمليات البحث عن البيانات المميزة حتى في أدنى مستويات حسابات دفتر الأستاذ،	126.65	184.863	.505	.925
كبرنامج مستقل بذاته حيث تمكن XBRL تعمل لغة من عملية إدخال البيانات لجميع التطبيقات المختلفة للحواسب الآلية مما يزيد من جودة الإفصاح المحاسبي	126.70	183.934	.599	.925
إدخال وترميز البيانات مرة واحدة XBRL تتيح لغة فقط وتكون جاهزة للاستخلاص منها إلكترونياً في إعداد كافة أنواع التقارير المالية لكل مستخدميها	126.70	184.162	.560	.925

Statistiques de total des éléments				
	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
من الربط بين عناصر الخريطة XBRL تمكن لغة المحاسبية ومجموعة البيانات والمعلومات الملائمة للتقرير المالي،	126.63	183.047	.656	.924
من إيصال البيانات والمعلومات XBRL تمكن لغة المحاسبية للأطراف المستفيدة في وقت ملائم، بما يتناسب مع تطورات بيئة التجارة الإلكترونية،	126.61	182.696	.685	.924

الملاحق

والموحدة في إعداد XBRL تساهم عناصر لغة التقارير المالية بنسق موحد، بحيث يمكن أن يتبادلها ويستخدمها كل المستخدمين عبر كل المحطات (Platforms)	126.79	190.018	.212	.928
إمكانية التصنيف XBRL تتضمن تكنولوجيا لغة الموحد للبيانات المالية، بالشكل الذي يسمح للمحللين الماليين، بتحسين قابلية التقارير المالية	126.58	185.640	.587	.925
من تخفيض معالجة البيانات، XBRL تتيح لغة وبالتالي تخفيض الوقت المطلوب لأداء مختلف الأعمال المحاسبية،	126.63	184.642	.574	.925
في تطوير جودة وسرعة عمليات XBRL تساهم لغة المراجعة باستخدام برامج وتطبيقات تستطيع قراءة ملفات (XML)	126.69	182.623	.638	.924
إمكانية نشر التقارير المالية بأكبر XBRL تتيح لغة اللغات تداولاً في العالم مما يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	126.63	185.301	.554	.925
بالتبادل الآلي، وباقتطاع جزء أو XBRL تسمح لغة أجزاء من بيانات التقارير المالية بشكل موثوق، مما يضمن نقل هذه البيانات بسهولة ودقة،	126.69	185.433	.480	.926

Remarques	
Sortie obtenue	25-NOV-2019 14:41:16
Commentaires	

الملاحق

Entrée	Données	C:\Users\Moi\Documents\AEK DECHACH APPLIQUATION NOUVEAU.sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données1
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	95
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques sont basées sur toutes les observations comportant des données valides.
Syntaxe	<p>FREQUENCIES VARIABLES=A1 A2 A3 A4 A5 A6 B1 B2 B3 B4 B5 B6 B7 B8 B9 B10 B11 C1 C2 C3 C4 C5 C6 D1 D2 D3 D4 D5 D6 D7 D8 D9 E1 E2 E3 E4 E5 E6 E7 E8 E9 E10 E11 E12 E13 E14 E15 E16 E17</p> <p>/BARCHART PERCENT</p> <p>/ORDER=ANALYSIS.</p>	
Ressources	Temps de processeur	00:00:13.52
	Temps écoulé	00:00:06.69

الملاحق

Statistiques					
		التطور الهائل في عالم الاتصالات من خلال ظهور الشبكة العنكبوتية يحتم اللجوء إلى الإفصاح الإلكتروني	تدفق المعلومات المالية من أماكن متعددة عبر بيانات الأعمال يضطر المؤسسات إلى نشر تقاريرها المالية عبر المواقع الإلكترونية	ظهور التجارة الدولية ألزم الدول بإبرام اتفاقيات تسهل حركة رؤوس الأموال والسلع مما أدى إلى ضرورة تعامل المؤسسات الكترونيا	إنشاء الأسواق المالية عبر بيانات الأعمال الدولية يلزم المؤسسات ضرورة إنشاء مواقع الكترونية لتسهيل التعاملات معها
N	Valide	95	95	94	94
	Manquant	0	0	1	1

Statistiques					
		التطور في مجال المحاسبة الالكترونية نتج عنه هائل من البيانات الالكترونية حتم على المؤسسة الإفصاح عنها الكترونيا	الحركة الكبيرة للمنتجات واليد العاملة عبر مختلف بيئات الأعمال يؤدي بالمؤسسة للتعامل الإلكتروني معها لضرورة التسويق لمنتجاتها	الإفصاح عن المعلومات المالية عبر وغير المالية عبر بوابة الموقع الإلكتروني بشكل كامل يؤدي إلى تحسين كفاءة الإفصاح المحاسبي	الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية عبر نافذة مستقلة على مستوى واجهة الموقع الإلكتروني بشكل مباشر
N	Valide	94	95	95	95
	Manquant	1	0	0	0

الملاحق

Statistiques					
		التحديث المستمر للمعلومات المفصح عنها في الموقع الإلكتروني للمؤسسة يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	قيام المؤسسة بالتفاعل مع مستخدمي المعلومات عبر بوابة الموقع الإلكتروني واختصار الوقت والجهد في الحصول على التقارير	قيام المؤسسة بحماية المعلومات المفصح عنها الكترونيا يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	قيام المؤسسة بتحديد نطاق مسؤولية المراجع عن المعلومات المفصح عنها الكترونيا يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي
N	Valide	95	95	95	95
	Manquant	0	0	0	0

Statistiques					
		للتفاعل مع المستخدمين عبر الموقع الإلكتروني يحتم على المؤسسة الإفصاح عن التقارير المالية بصفة دورية ودائمة	ترك المؤسسة الحرية في استخدام الكم الهائل من المعلومات المالية وغير المالية المفصح عنها تؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	تَوَقَّر الموقع الإلكتروني على الروابط التفاعلية حيث تقوم بتزويد المستخدمين بمعلومات إضافية غير موجودة على بوابة الموقع الإلكتروني	تخفيض من تكاليف نشر التقارير المالية عبر تفادي الطبع والنقل لتلك التقارير يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي
N	Valide	95	95	94	95
	Manquant	0	0	1	0

الملاحق

Statistiques					
		الإفصاح عن التقارير المالية بعدة أشكال ووسائط كالصوتيات والمرئيات لتسهيل وتبسيط فهم التقارير يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	يتطلب الإفصاح الإلكتروني توفر المؤسسة على موقع الكتروني فعال	يتأثر مستخدمو التقارير المالية بطبيعة وشكل موقع المؤسسة	يتطلب تفعيل الإفصاح الإلكتروني قدرة جميع المستخدمين على التفاعل مع المعلومات المالية وغير المالية في الموقع الإلكتروني للمؤسسة
N	Valide	95	95	95	95
	Manquant	0	0	0	0

Statistiques					
		يتطلب الإفصاح الإلكتروني مسك المؤسسة محاسبتها الكترونيا عن طريق البرامج المعدة الكترونيا	يعتمد الإفصاح الإلكتروني على برامج وتقنيات متطورة تضمن المحافظة على القيمة الإعلامية للقوائم المالية	يتطلب الإفصاح الإلكتروني إدراك المحاسبين في المؤسسة لمجالات المعرفة المحاسبية الإلكترونية	شعور مستخدمي التقارير المالية بالفوضى في الإفصاح عن هذه التقارير يحتم ضرورة اللجوء إلى لغة XBRL
N	Valide	94	94	95	94
	Manquant	1	1	0	1

Statistiques					
---------------------	--	--	--	--	--

الملاحق

		عدم القدرة على تحميل بعض المعلومات المالية وغير المالية المنشورة الكترونيا مما يلزم المؤسسات بضرورة اللجوء إلى XBRL لغة	اختلاف المؤسسات في صيغ الإفصاح الإلكتروني (WORD, EXLS, PDF HTML) أدى إلى ضرورة استخدام لغة XBRL	صعوبة الوصول إلى بعض التقارير المالية وغير المالية بسبب التعقيد في بعض المواقع الإلكترونية للمؤسسات حتم اللجوء إلى تطبيق XBRL لغة	استخدام الوسائط المتعددة كالمربعات والصوتيات يمكن أن تتعارض مع حقائق التقارير المالية مما أدى إلى ضرورة تحديد معايير عن طريق XBRL
N	Valide	94	95	95	95
	Manquant	1	0	0	0

Statistiques					
		عدم قدرة مستخدمي التقارير المالية على استخلاص المعلومات الهامة بكفاءة من بين الحجم الهائل للمعلومات المفصح عنها الكترونيا	عدم التوافق في طرق وبرامج إعداد و عرض التقارير المالية لا يناسب أدوات التحليل ونماذج القرار مما يلزم المؤسسات بضرورة تطبيق لغة XBRL	التباين في محتوى التقارير المالية المنشورة الكترونيا للمعلومات المالية الكلية والجزئية يلزم المؤسسات بضرورة اللجوء إلى تطبيق XBRL لغة	التنوع الذي شهده الإفصاح الإلكتروني في شتى مراحله (WORD, EXLS, PDF XML) أدى إلى ضرورة تنظيم هذا الإفصاح
N	Valide	95	95	94	94
	Manquant	0	0	1	1

Statistiques

الملاحق

		تمكن لغة XBRL المستخدم اتخاذ القرارات السليمة من خلال حصوله على المعلومات المهمة والملائمة لعملية اتخاذ القرار	تمكن لغة XBRL من الإفصاح بشكل فوري ومستمر عن التقارير المالية والأحداث الاقتصادية الأخيرة بشكل مباشر مما يزيد من جودة الإفصاح المحاسبي	تمكن لغة XBRL من تعريف كافة المصطلحات التي تتضمنها التقارير المالية بحيث تسهل عملية القراءة من طرف الحاسب الآلي	تمكن لغة XBRL من تحويل بيانات التقارير المالية إلى أي برنامج من برامج التحليل والمراجعة لمعالجتها مما يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي
N	Valide	94	94	93	94
	Manquant	1	1	2	1

Statistiques					
		XBRL تتوفر لغة على الروابط التفاعلية (Hyperlinks) للوصول إلى المعلومات المالية وتقارير مجلس الإدارة و مراجع الحسابات	توفر البطاقات التعريفية للغة XBRL معلومات تفصيلية عن كل عنصر من الخريطة المحاسبية سواء كان موجودا في القوائم المالية	تساعد لغة XBRL المستخدمين الأقل خبرة بدعم عمليات البحث عن البيانات المميزة حتى في أدنى مستويات حسابات دفتر الأستاذ،	XBRL تعمل لغة كبرنامج مستقل بذاته حيث تمكن من عملية إدخال البيانات لجميع التطبيقات المختلفة للحواسب الآلية مما يزيد من جودة الإفصاح المحاسبي
N	Valide	94	92	93	94
	Manquant	1	3	2	1

Statistiques					
---------------------	--	--	--	--	--

الملاحق

		تتيح لغة إدخال XBRL وترميز البيانات مرة واحدة فقط وتكون جاهزة للاستخلاص منها إلكترونيا في إعداد كافة أنواع التقارير المالية لكل مستخدميها	XBRL تمكن لغة من الربط بين عناصر الخريطة المحاسبية ومجموعة البيانات والمعلومات الملائمة للتقرير المالي،	XBRL تمكن لغة من إيصال البيانات والمعلومات المحاسبية للأطراف المستفيدة في وقت ملائم، بما يتناسب مع تطورات بيئة التجارة الإلكترونية،	تساهم عناصر لغة XBRL والموحدة في إعداد التقارير المالية بنسق موحد، بحيث يمكن أن يتبادلها ويستخدمها كل المستخدمين عبر كل المحطات (Platforms)
N	Valide	93	93	94	93
	Manquant	2	2	1	2

Statistiques					
		تتضمن تكنولوجيا إمكانية XBRL لغة التصنيف الموحد للبيانات المالية، بالشكل الذي يسمح للمحللين الماليين، بتحسين قابلية التقارير المالية	XBRL تتيح لغة من تخفيض معالجة البيانات، وبالتالي تخفيض الوقت المطلوب لأداء مختلف الأعمال المحاسبية،	XBRL تساهم لغة في تطوير جودة وسرعة عمليات المراجعة باستخدام برامج وتطبيقات تستطيع قراءة ملفات (XML)	XBRL تتيح لغة إمكانية نشر التقارير المالية بأكبر اللغات تداولها في العالم مما يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبية
N	Valide	93	94	92	93
	Manquant	2	1	3	2

Statistiques					
--------------	--	--	--	--	--

الملاحق

		بالتبادل الآلي، وباقتطاع جزء XBRL تسمح لغة أو أجزاء من بيانات التقارير المالية بشكل موثوق، مما يضمن نقل هذه البيانات بسهولة ودقة،
N	Valide	94
	Manquant	1

التطور الهائل في عالم الاتصالات من خلال ظهور الشبكة العنكبوتية يحتم اللجوء إلى الإفصاح الإلكتروني					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	3.2	3.2	3.2
	محايد	10	10.5	10.5	13.7
	موافق	82	86.3	86.3	100.0
	Total	95	100.0	100.0	

تدفق المعلومات المالية من أماكن متعددة عبر بيانات الأعمال يضطر المؤسسات إلى نشر تقاريرها المالية عبر المواقع الإلكترونية					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	8	8.4	8.4	8.4
	محايد	17	17.9	17.9	26.3
	موافق	70	73.7	73.7	100.0

الملاحق

	Total	95	100.0	100.0	
--	-------	----	-------	-------	--

ظهور التجارة الدولية ألزم الدول بإبرام اتفاقيات تسهل حركة رؤوس الأموال والسلع مما أدى إلى ضرورة تعامل المؤسسات الكترونيا					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	3.2	3.2	3.2
	محايد	10	10.5	10.6	13.8
	موافق	81	85.3	86.2	100.0
	Total	94	98.9	100.0	
Manquant	Systeme	1	1.1		
Total		95	100.0		

إنشاء الأسواق المالية عبر بيئات الأعمال الدولية يلزم المؤسسات ضرورة إنشاء مواقع الكترونية لتسهيل التعاملات معها					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	3.2	3.2	3.2
	محايد	4	4.2	4.3	7.4
	موافق	87	91.6	92.6	100.0
	Total	94	98.9	100.0	

الملاحق

Manquant	Système	1	1.1		
Total		95	100.0		

التطور في مجال المحاسبة الالكترونية نتج عنه كم هائل من البيانات الإلكترونية حتم على المؤسسة الإفصاح عنها
الالكترونيا

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	10	10.5	10.6	10.6
	محايد	17	17.9	18.1	28.7
	موافق	67	70.5	71.3	100.0
	Total	94	98.9	100.0	
Manquant	Système	1	1.1		
Total		95	100.0		

الحركة الكبيرة للمنتوجات واليد العاملة عبر مختلف بيئات الأعمال يؤدي بالمؤسسة للتعامل الإلكتروني معها لضرورة
التسويق لمنتجاتها

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	9	9.5	9.5	9.5
	محايد	12	12.6	12.6	22.1
	موافق	74	77.9	77.9	100.0

الملاحق

	Total	95	100.0	100.0	
--	-------	----	-------	-------	--

الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية عبر بوابة الموقع الإلكتروني بشكل كامل يؤدي إلى تحسين كفاءة الإفصاح المحاسبي.					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	9	9.5	9.5	9.5
	محايد	10	10.5	10.5	20.0
	موافق	76	80.0	80.0	100.0
	Total	95	100.0	100.0	

الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية عبر نافذة مستقلة على مستوى واجهة الموقع الإلكتروني بشكل مباشر					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	5	5.3	5.3	5.3
	محايد	26	27.4	27.4	32.6
	موافق	64	67.4	67.4	100.0
	Total	95	100.0	100.0	

التحديث المستمر للمعلومات المفصّل عنها في الموقع الإلكتروني للمؤسسة يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé

الملاحق

Valide	غير موافق	3	3.2	3.2	3.2
	محايد	7	7.4	7.4	10.5
	موافق	85	89.5	89.5	100.0
	Total	95	100.0	100.0	

قيام المؤسسة بالتفاعل مع مستخدمي المعلومات عبر بوابة الموقع الإلكتروني واختصار الوقت والجهد في الحصول على التقارير

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	6	6.3	6.3	6.3
	محايد	7	7.4	7.4	13.7
	موافق	82	86.3	86.3	100.0
	Total	95	100.0	100.0	

قيام المؤسسة بحماية المعلومات المفصح عنها إلكترونياً يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	7	7.4	7.4	7.4
	محايد	10	10.5	10.5	17.9
	موافق	78	82.1	82.1	100.0

الملاحق

	Total	95	100.0	100.0	
--	-------	----	-------	-------	--

قيام المؤسسة بتحديد نطاق مسؤولية المراجع عن المعلومات المفصح عنها إلكترونيا يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	20	21.1	21.1	21.1
	محايد	19	20.0	20.0	41.1
	موافق	56	58.9	58.9	100.0
	Total	95	100.0	100.0	

للتفاعل مع المستخدمين عبر الموقع الإلكتروني يحتم على المؤسسة الإفصاح عن التقارير المالية بصفة دورية ودائمة					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	9	9.5	9.5	9.5
	محايد	9	9.5	9.5	18.9
	موافق	77	81.1	81.1	100.0
	Total	95	100.0	100.0	

الملاحق

ترك المؤسسة الحرية في استخدام الكم الهائل من المعلومات المالية وغير المالية المفصح عنها تؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	21	22.1	22.1	22.1
	محايد	27	28.4	28.4	50.5
	موافق	47	49.5	49.5	100.0
	Total	95	100.0	100.0	

توفّر الموقع الإلكتروني على الروابط التفاعلية حيث تقوم بتزويد المستخدمين بمعلومات إضافية غير موجودة على بوابة الموقع الإلكتروني

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	4	4.2	4.3	4.3
	محايد	14	14.7	14.9	19.1
	موافق	76	80.0	80.9	100.0
	Total	94	98.9	100.0	
Manquant	Système	1	1.1		
Total		95	100.0		

الملاحق

تخفيض من تكاليف نشر التقارير المالية عبر تفادي الطبع والنقل لتلك التقارير يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	21	22.1	22.1	22.1
	محايد	13	13.7	13.7	35.8
	موافق	61	64.2	64.2	100.0
	Total	95	100.0	100.0	

الإفصاح عن التقارير المالية بعدة أشكال ووسائط كالصوتيات والمرنيات لتسهيل وتبسيط فهم التقارير يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	12	12.6	12.6	12.6
	محايد	14	14.7	14.7	27.4
	موافق	69	72.6	72.6	100.0
	Total	95	100.0	100.0	

يتطلب الإفصاح الإلكتروني توفر المؤسسة على موقع الكتروني فعال					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé

الملاحق

Valide	غير موافق	4	4.2	4.2	4.2
	محايد	3	3.2	3.2	7.4
	موافق	88	92.6	92.6	100.0
	Total	95	100.0	100.0	

يتأثر مستخدمو التقارير المالية بطبيعة وشكل موقع المؤسسة					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	20	21.1	21.1	21.1
	محايد	17	17.9	17.9	38.9
	موافق	58	61.1	61.1	100.0
	Total	95	100.0	100.0	

يتطلب تفعيل الإفصاح الإلكتروني قدرة جميع المستخدمين على التفاعل مع المعلومات المالية وغير المالية في الموقع الإلكتروني للمؤسسة					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	12	12.6	12.6	12.6
	محايد	23	24.2	24.2	36.8

الملاحق

	موافق	60	63.2	63.2	100.0
	Total	95	100.0	100.0	

يتطلب الإفصاح الإلكتروني مسك المؤسسة محاسبتها الكترونيا عن طريق البرامج المعدة الكترونيا					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	14	14.7	14.9	14.9
	محايد	9	9.5	9.6	24.5
	موافق	71	74.7	75.5	100.0
	Total	94	98.9	100.0	
Manquant	Système	1	1.1		
Total		95	100.0		

يعتمد الإفصاح الإلكتروني على برامج وتقنيات متطورة تضمن المحافظة على القيمة الإعلامية للقوائم المالية					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	6	6.3	6.4	6.4
	محايد	13	13.7	13.8	20.2
	موافق	75	78.9	79.8	100.0

الملاحق

	Total	94	98.9	100.0	
Manquant	Système	1	1.1		
Total		95	100.0		

يتطلب الإفصاح الإلكتروني إدراك المحاسبين في المؤسسة لمجالات المعرفة المحاسبية الإلكترونية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	4	4.2	4.2	4.2
	محايد	9	9.5	9.5	13.7
	موافق	82	86.3	86.3	100.0
	Total	95	100.0	100.0	

XBRL شعور مستخدمي التقارير المالية بالفوضى في الإفصاح عن هذه التقارير يحتم ضرورة اللجوء إلى لغة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	6	6.3	6.4	6.4
	محايد	38	40.0	40.4	46.8
	موافق	50	52.6	53.2	100.0
	Total	94	98.9	100.0	
Manquant	Système	1	1.1		
Total		95	100.0		

الملاحق

عدم القدرة على تحميل بعض المعلومات المالية وغير المالية المنشورة الكترونيا مما يلزم المؤسسات بضرورة اللجوء إلى
لغةXBRL

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	8	8.4	8.5	8.5
	محايد	29	30.5	30.9	39.4
	موافق	57	60.0	60.6	100.0
	Total	94	98.9	100.0	
Manquant	Système	1	1.1		
Total		95	100.0		

أدى إلى ضرورة استخدام لغة (WORD, EXLS, PDF HTML) اختلاف المؤسسات في صيغ الإفصاح الإلكتروني
XBRL

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	14	14.7	14.7	14.7
	محايد	24	25.3	25.3	40.0
	موافق	57	60.0	60.0	100.0
	Total	95	100.0	100.0	

الملاحق

صعوبة الوصول إلى بعض التقارير المالية وغير المالية بسبب التعقيد في بعض المواقع الالكترونية للمؤسسات مما حتم اللجوء إلى تطبيق لغة XBRL					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	3.2	3.2	3.2
	محايد	33	34.7	34.7	37.9
	موافق	59	62.1	62.1	100.0
	Total	95	100.0	100.0	

استخدام الوسائط المتعددة كالمرئيات والصوتيات يمكن أن تتعارض مع حقائق التقارير المالية مما أدى إلى ضرورة تحديد معايير XBRL عن طريق					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	14	14.7	14.7	14.7
	محايد	36	37.9	37.9	52.6
	موافق	45	47.4	47.4	100.0
	Total	95	100.0	100.0	

عدم قدرة مستخدمي التقارير المالية على استخلاص المعلومات الهامة بكفاءة من بين الحجم الهائل للمعلومات المفصّل عنها الالكترونيا					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	5	5.3	5.3	5.3
	محايد	29	30.5	30.5	35.8

الملاحق

	موافق	61	64.2	64.2	100.0
	Total	95	100.0	100.0	

عدم التوافق في طرق وبرامج إعداد و عرض التقارير المالية لا يناسب أدوات التحليل ونماذج القرار مما يلزم المؤسسات
XBRL بضرورة تطبيق لغة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	4	4.2	4.2	4.2
	محايد	34	35.8	35.8	40.0
	موافق	57	60.0	60.0	100.0
	Total	95	100.0	100.0	

التباين في محتوى التقارير المالية المنشورة الكترونيا للمعلومات المالية الكلية والجزئية يلزم المؤسسات بضرورة اللجوء إلى
XBRL تطبيق لغة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	8	8.4	8.5	8.5
	محايد	31	32.6	33.0	41.5
	موافق	55	57.9	58.5	100.0
	Total	94	98.9	100.0	
Manquant	Système	1	1.1		

الملاحق

Total	95	100.0		
-------	----	-------	--	--

أدى إلى ضرورة تنظيم هذا (WORD, EXLS, PDF XML) التنوع الذي شهده الإفصاح الإلكتروني في شتى مراحله الإفصاح

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	6	6.3	6.4	6.4
	محايد	32	33.7	34.0	40.4
	موافق	56	58.9	59.6	100.0
	Total	94	98.9	100.0	
Manquant	Système	1	1.1		
Total		95	100.0		

المستخدم اتخاذ القرارات السليمة من خلال حصوله على المعلومات المهمة والملائمة لعملية اتخاذ القرار XBRL تمكن لغة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	4	4.2	4.3	4.3
	محايد	17	17.9	18.1	22.3
	موافق	73	76.8	77.7	100.0
	Total	94	98.9	100.0	

الملاحق

Manquant	Système	1	1.1		
Total		95	100.0		

تمكن لغة XBRL من الإفصاح بشكل فوري ومستمر عن التقارير المالية والأحداث الاقتصادية الأخيرة بشكل مباشر مما يزيد من جودة الإفصاح المحاسبي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	6	6.3	6.4	6.4
	محايد	19	20.0	20.2	26.6
	موافق	69	72.6	73.4	100.0
	Total	94	98.9	100.0	
Manquant	Système	1	1.1		
Total		95	100.0		

تمكن لغة XBRL من تعريف كافة المصطلحات الذي تتضمنها التقارير المالية بحيث تسهل عملية القراءة من طرف الحاسب الآلي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	2.1	2.2	2.2
	محايد	22	23.2	23.7	25.8
	موافق	69	72.6	74.2	100.0

الملاحق

	Total	93	97.9	100.0	
Manquant	Systeme	2	2.1		
Total		95	100.0		

تمكن لغة XBRL من تحويل بيانات التقارير المالية إلى أي برنامج من برامج التحليل والمراجعة لمعالجتها مما يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valid	غير موافق	3	3.2	3.2	3.2
	محايد	25	26.3	26.6	29.8
	موافق	66	69.5	70.2	100.0
	Total	94	98.9	100.0	
Manquant	Systeme	1	1.1		
Total		95	100.0		

تتوفر لغة XBRL على الروابط التفاعلية (Hyperlinks) للوصول إلى المعلومات المالية وتقارير مجلس الإدارة و مراجع الحسابات

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valid	0	1	1.1	1.1	1.1
	غير موافق	2	2.1	2.1	3.2

الملاحق

	محايد	24	25.3	25.5	28.7
	موافق	67	70.5	71.3	100.0
	Total	94	98.9	100.0	
Manquant	Systeme	1	1.1		
Total		95	100.0		

توفر البطاقات التعريفية للغة XBRL معلومات تفصيلية عن كل عنصر من الخريطة المحاسبية سواء كان موجودا في القوائم المالية او غير موجود					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	0	1	1.1	1.1	1.1
	غير موافق	2	2.1	2.2	3.3
	محايد	26	27.4	28.3	31.5
	موافق	63	66.3	68.5	100.0
	Total	92	96.8	100.0	
Manquant	Systeme	3	3.2		
Total		95	100.0		

الملاحق

تساعد لغة XBRL المستخدمين الأقل خبرة بدعم عمليات البحث عن البيانات المميزة حتى في أدنى مستويات حسابات دفتر الأستاذ،

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	6	6.3	6.5	6.5
	محايد	19	20.0	20.4	26.9
	موافق	68	71.6	73.1	100.0
	Total	93	97.9	100.0	
Manquant	Système	2	2.1		
Total		95	100.0		

تعمل لغة XBRL كبرنامج مستقل بذاته حيث تمكن من عملية إدخال البيانات لجميع التطبيقات المختلفة للحواسيب الآلية مما يزيد من جودة الإفصاح المحاسبي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	4	4.2	4.3	4.3
	محايد	29	30.5	30.9	35.1
	موافق	61	64.2	64.9	100.0
	Total	94	98.9	100.0	

الملاحق

Manquant	Système	1	1.1		
Total		95	100.0		

تتيح لغة XBRL إدخال وترميز البيانات مرة واحدة فقط وتكون جاهزة للاستخلاص منها إلكترونياً في إعداد كافة أنواع التقارير المالية لكل مستخدميها

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	5	5.3	5.4	5.4
	محايد	26	27.4	28.0	33.3
	موافق	62	65.3	66.7	100.0
	Total	93	97.9	100.0	
Manquant	Système	2	2.1		
Total		95	100.0		

تمكن لغة XBRL من الربط بين عناصر الخريطة المحاسبية ومجموعة البيانات والمعلومات الملائمة للتقرير المالي،

سء		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	5	5.3	5.4	5.4
	محايد	23	24.2	24.7	30.1

الملاحق

	موافق	65	68.4	69.9	100.0
	Total	93	97.9	100.0	
Manquant	Système	2	2.1		
Total		95	100.0		

تمكن لغة XBRL من إيصال البيانات والمعلومات المحاسبية للأطراف المستفيدة في وقت ملائم، بما يتناسب مع تطورات بيئة التجارة الإلكترونية،

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	7	7.4	7.4	7.4
	محايد	19	20.0	20.2	27.7
	موافق	68	71.6	72.3	100.0
	Total	94	98.9	100.0	
Manquant	Système	1	1.1		
Total		95	100.0		

تساهم عناصر لغة XBRL والموحدة في إعداد التقارير المالية بنسق موحد، بحيث يمكن أن يتبادلها ويستخدمها كل المستخدمين عبر كل المحطات (Platforms)

الملاحق

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	3.2	3.2	3.2
	محايد	42	44.2	45.2	48.4
	موافق	48	50.5	51.6	100.0
	Total	93	97.9	100.0	
Manquant	Système	2	2.1		
Total		95	100.0		

تتضمن تكنولوجيا لغة XBRL إمكانية التصنيف الموحد للبيانات المالية، بالشكل الذي يسمح للمحللين الماليين، بتحسين قابلية التقارير المالية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	2.1	2.2	2.2
	محايد	23	24.2	24.7	26.9
	موافق	68	71.6	73.1	100.0
	Total	93	97.9	100.0	
Manquant	Système	2	2.1		
Total		95	100.0		

تتيح لغة XBRL من تخفيض معالجة البيانات، وبالتالي تخفيض الوقت المطلوب لأداء مختلف الأعمال المحاسبية،

الملاحق

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	4	4.2	4.3	4.3
	محايد	25	26.3	26.6	30.9
	موافق	65	68.4	69.1	100.0
	Total	94	98.9	100.0	
Manquant	Système	1	1.1		
Total		95	100.0		

تساهم لغة XBRL في تطوير جودة وسرعة عمليات المراجعة باستخدام برامج وتطبيقات تستطيع قراءة ملفات (XML)

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	7	7.4	7.6	7.6
	محايد	24	25.3	26.1	33.7
	موافق	61	64.2	66.3	100.0
	Total	92	96.8	100.0	
Manquant	Système	3	3.2		
Total		95	100.0		

الملاحق

تتيح لغة XBRL إمكانية نشر التقارير المالية بأكثر اللغات تداولاً في العالم مما يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	4	4.2	4.3	4.3
	محايد	24	25.3	25.8	30.1
	موافق	65	68.4	69.9	100.0
	Total	93	97.9	100.0	
Manquant	Système	2	2.1		
Total		95	100.0		

تسمح لغة XBRL بالتبادل الآلي، وباقتطاع جزء أو أجزاء من بيانات التقارير المالية بشكل موثوق، مما يضمن نقل هذه البيانات بسهولة ودقة،					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	6	6.3	6.4	6.4
	محايد	24	25.3	25.5	31.9
	موافق	64	67.4	68.1	100.0
	Total	94	98.9	100.0	
Manquant	Système	1	1.1		
Total		95	100.0		