

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: المالية والمحاسبة

تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: المالية والمحاسبة

رقم:

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

تحت عنوان:

أثر استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) على زيادة
جودة التدقيق

تحت إشراف

د. رزيقات بوبكر

من إعداد الطالبين:

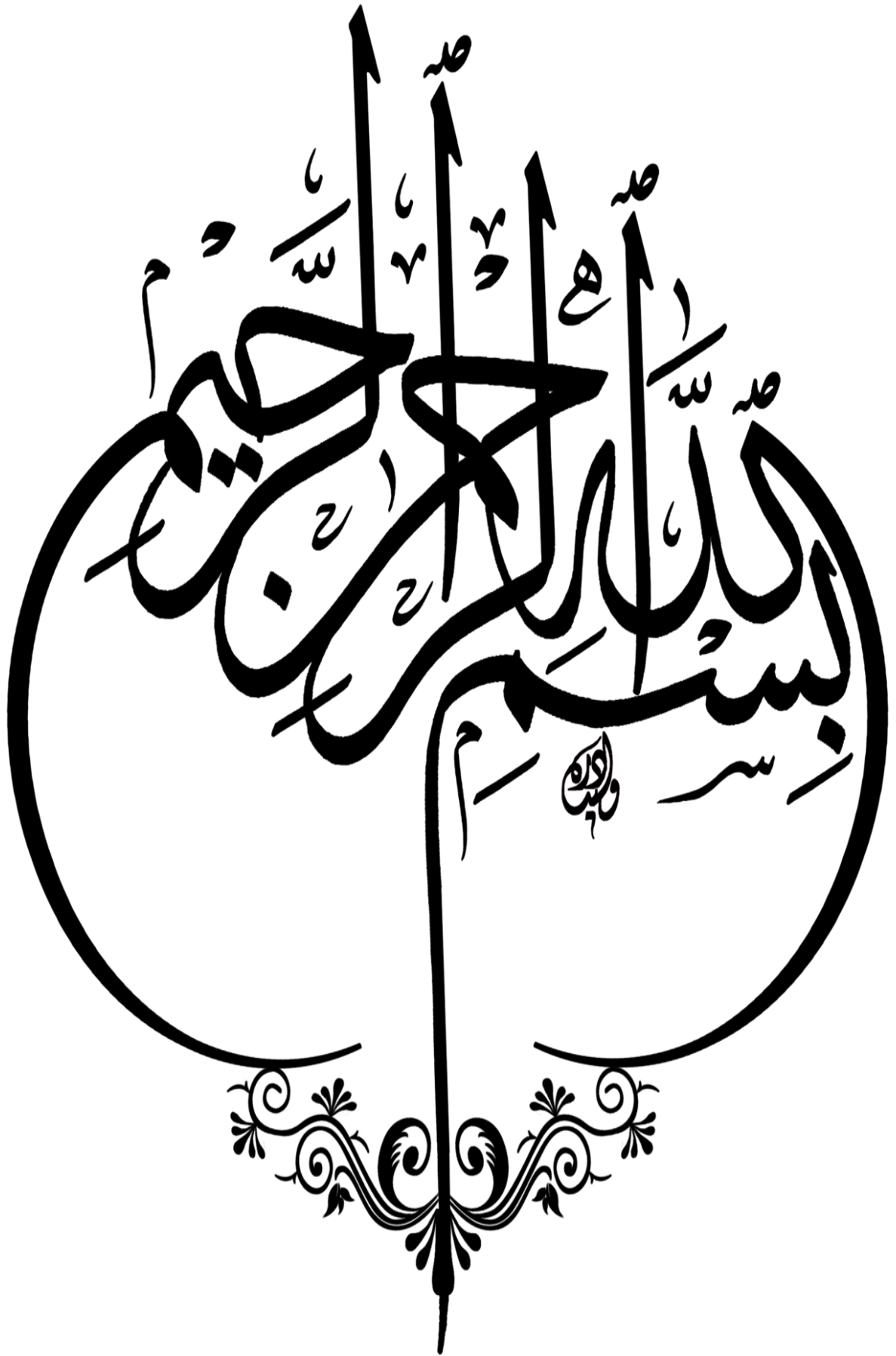
- سباع أيمن

- صحراوي علاء الدين

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الجامعة	الصفة
د. بحري علي	جامعة محمد بوضياف المسيلة	رئيسا
د. رزيقات بوبكر	جامعة محمد بوضياف المسيلة	مشرفا ومقررا
د. حميدي احمد السعيد	جامعة محمد بوضياف المسيلة	مناقشا

السنة الجامعية: 2021-2022



شكر و عرفان

قال سبحانه وتعالى: "وَإِذْ تَأَذَّنَ رَبُّكُمْ لَئِن شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ ۖ وَلَئِن كَفَرْتُمْ إِنَّ عَذَابِي لَشَدِيدٌ" سورة

إبراهيم الآية 07

نتقدم بشكرنا الخاص الى استاذنا المشرف الدكتور رزيقات بوبكر الذي تتبع هذا العمل وصوب
اخطاؤه وعلى كل ما قدمه من توجيهات ومساعدة طيلة فترة البحث فجزاه الله كل خير واعانه في

حياته العلمية والعملية

الى كل من ساعدني في إتمام هذا المذكرة من قريب ومن بعيد

وشكر موصول الى لجنة المناقشة لتفضلهم بتقييم هذا العمل

جزاهم الله عنا كل خير

الى جميع الأساتذة الذين قاموا بتحكيم الاستبيان

اهداء

الحمد لله كثيرا طيبا مباركا فيه الي بفضلله وتمكينه وتقديره قدرنا على إتمام هذا العمل راجين من العلي القدير ان يكون قد وفقنا فيه بحوله وقوته واذنه تعالى الى من حبها سعادة ومن حبها عبادة الى كل الخير ومعنى الصفاء وتجسيد الجمال ومنبع كامل النور وأقرب من الى الكمال الى من بها عرفت معنى الحب وكمال الروح وسعادة الانسان بقلب يسقيه حبا وراحة وسلام الى الحنونة التي لا يكفي في حقها كل الحديث والكلام الشمس التي تهني شعاعها حتى يستضيء قمري في سماء الليالي الحالكة أمي الحبيبة حفظها الله واطال في عمرها الى الذي لا يمكن نكران جميل وعظيم قدره الوالد القدير حفظه الله وكتب له العمر المديد.

الى اخوتي واخواتي واحبتي واصدقائي وكل من يذكره القلب أقدم هذا العمل وحسبي ان يكون لمن عنده فيه حاجة نافعة وعند الله اجره لنا رافعة الى جميع اساتذتنا الكرام ومن انبتونا نباتا حسنا أحسن الله لهم وبارك الله فيهم وفي الختام اسال الله لنا التوفيق فيما يحب ويرضى وان يرزقني نعمة الاخلاص والثبات عن طريق الصلاح وحسن الخاتمة والثواب.

ايمن سباع

اهداء

نحمد الله عزوجل الذي وفقنا لإتمام هذا البحث العلمي والذي ألهمنا
الصحة والعافية والعزيمة فالحمد لله كثيرا
الى من وضع المولى سبحانه وتعالى الجنة تحت قدميها ووقرها في
كتابه العظيم الى من أفضلها عن نفسي التي ضحت من أجلي ولم
تدخر جهدا في سبيل اسعادي على الدوام امي الحبيبة طيب الله أثرها
نسير في دروب الحياة ويبقى من يسيطر على أذهننا في كل مسلك
نسلكه صاحب الوجه الطيب والافعال الحسنة الذي لم يبخل على طيلة
حياتي والذي العزيز حفظه الله ورعاه
اطال الله في عمرهما وادامها لي
الى اخوتي واخواتي وجميع من وقفو معي وبقواي وساعدني بكل ما
يملكون أقدم لكم هذا العمل وأتمنى ان يحوز على رضاكم
وفي الختام اسال الله ان يوفقني وان يجعل هذا العمل صدقة جارية
تنفعني يوم لا ينفع الله الا من اتاه بقلب سليم.

صحراوي علاء الدين



فهرس المحتويات



الصفحة	العنوان
	الشكر وعرقان
	الاهداء
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول والاشكال
أ _ هـ	مقدمة
	الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة
07	تمهيد الفصل الأول
08	المبحث الأول: الإطار النظري لجودة التدقيق
08	المطلب الأول: ماهية جودة التدقيق
08	الفرع الأول: مفهوم جودة التدقيق
10	الفرع الثاني: أهمية جودة التدقيق
12	الفرع الثالث: أهداف جودة التدقيق
12	المطلب الثاني: معايير ومؤشرات قياس جودة التدقيق
12	الفرع الأول: العوامل المؤثرة على جودة التدقيق
13	الفرع الثاني: مقاييس جودة التدقيق
19	المبحث الثاني: الإطار النظري للغة تقارير الاعمال الموسعة (XBRL)
19	المطلب الأول: ماهية لغة تقارير الاعمال الموسعة (XBRL)
19	الفرع الأول: مفهوم لغة تقارير الاعمال الموسعة (XBRL)
21	الفرع الثاني: معايير استخدام لغة XBRL
21	المطلب الثاني: مكونات ومزايا استخدام لغة تقارير الاعمال الموسعة (XBRL)
22	الفرع الأول: مكونات لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL)
23	الفرع الثاني: مزايا لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL)
24	المبحث الثالث: تأثير لغة تقارير الاعمال الموسعة (XBRL) على جودة التدقيق
24	المطلب الأول: دور لغة تقارير الاعمال الموسعة (XBRL) في الإفصاح الالكتروني
24	الفرع الأول: تعريف الإفصاح الالكتروني
26	الفرع الثاني: مزايا وعيوب الإفصاح المحاسبي الإلكتروني
27	الفرع الثالث: الحاجة الى الإفصاح الالكتروني
28	الفرع الرابع: دور لغة تقارير الاعمال الموسعة (XBRL) في الإفصاح الالكتروني
35	المطلب الثاني: أهمية تطبيق لغة تقارير الاعمال الموسعة (XBRL) على جودة التدقيق
35	الفرع الأول: علاقة لغة تقارير الاعمال الموسعة (XBRL) على جودة التدقيق

36	الفرع الثاني: دور لغة تقارير الأعمال الموسعة في تحسين الخصائص العامة لجودة المعلومات المحاسبية
38	خلاصة الفصل الأول
	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
41	تمهيد الفصل الثاني
42	المبحث الأول: الإطار المنهجي المعتمد للدراسة
42	المطلب الأول: الإطار المنهجي للدراسة
42	المطلب الثاني: مصادر بيانات الدراسة
43	المطلب الثالث: هيكله استبانة الدراسة ومعالجتها الإحصائية
45	المبحث الثاني: عرض البيانات وتحليلها
45	المطلب الأول: تحليل البيانات لعينة الدراسة
49	المطلب الثاني: تحليل بيانات محاور الدراسة
52	المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة
54	خلاصة الفصل الثاني
56	الخاتمة
60	قائمة المراجع
66	الملاحق
81	الملخص



قائمة الجداول والأشكال



قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
44	الجدول رقم (01): مقياس ليكرت الخماسي المعتمد في الدراسة	01
44	الجدول رقم (02): مقياس تحديد الأهمية النسبية لمتغيرات الدراسة	02
45	الجدول رقم (03): توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	03
46	الجدول رقم (04): يمثل توزيع عينة الدراسة حسب خاصية التخصص العلمي	04
47	الجدول رقم (05): يمثل توزيع عينة الدراسة حسب خاصية الخبرة المهنية	05
48	الجدول رقم (06): اختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الاستبانة	06
49	الجدول رقم (07): يمثل نتائج المحور الأول	07
50	الجدول رقم (08): يمثل نتائج المحور الثاني	08
52	الجدول رقم (09) علاقة التأثير بين المتغير التابع والمتغير المستقل	09
53	الجدول رقم (10): يوضح نتائج اختبار الفرضية المتعلقة بالمحور الأول	10

قائمة الاشكال

الصفحة	عنوان الأشكال	الرقم
46	الدائرة النسبية لخاصية المؤهل العلمي	01
47	الدائرة النسبية لخاصية التخصص العلمي	02
48	توزيع افراد عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	03



مقدمة



مقدمة:

في ظل التغيرات المستمرة والتطور الهائل في تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وسيطرة الانترنت على كل جوانب الحياة مما جعل العالم قرية صغيرة فتسارع الدول الزمن بجذب الاستثمارات ورؤوس الأموال إليها من خلال تشجيع الإفصاح عن القوائم المالية لشركاتها إلكترونياً مما ينعكس على إيصال المعلومات لمستخدميها وذلك لمساعدتهم في اتخاذ القرارات ونظراً لتباين طرق إعداد ونشر القوائم المالية إلكترونياً تعددت طرق الإفصاح الإلكتروني. حيث أدركت الكثير من الشركات ضرورة أن تستغل هذه الإمكانيات الهائلة لشبكة الانترنت في سرعة انتشار المعلومات حيث تقوم كل شركة بنشر قوائمها المالية عبر شبكة الانترنت بشكل اختياري وبطرق مختلفة ومع ارتفاع تكاليف الحصول على المعلومات وتحليلها وحذف المتعارض عنها مما يشكل صعوبة لدى المستثمرين في التعامل مع هذه القوائم ومقارنتها مما قد يفقدها أهميتها.

ومن خلال ما سبق ظهرت لغة التقارير الاعمال الموسعة المختصر لها ب XBRL التي تمثل إطاراً عاماً موحداً يمكن الاعتماد عليه في إعداد ونشر القوائم المالية الإلكترونية بصيغ متنوعة مما يمكن من تبادلها وتحليلها بمنتهى الكفاءة والسهولة وبتكلفة منخفضة للإفصاح الإلكتروني للقوائم المالية التي تضمن سرعة ودقة نشر القوائم المالية وتمكن الأطراف المهمة من قراءتها وتناولها ومعالجتها بشكل ألي مما يساهم في زيادة جودة معلوماتها المالية وغير المالية منها.

نحاول من خلال هذه الدراسة تقديم مساهمة علمية متواضعة بمعالجة إشكالية البحث التي قمنا ببلورتها في السؤال الجوهرى الموالي:

ما أثر تطبيق لغة التقارير الاعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة التدقيق؟

للإجابة على هذه الإشكالية تم طرح مجموعة الأسئلة الفرعية التالية:

* ما المقصود بلغة XBRL؟

* ما المقصود بلغة الإفصاح الإلكتروني؟

* ما علاقة لغة تقارير الاعمال الموسعة بجودة التدقيق؟

الفرضيات:

من خلال الأسئلة الفرعية يمكن صياغة الفرضيات على النحو التالي:

- هناك توجه نحو لغة تقارير الاعمال الموسعة.

- تطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL يؤثر على جودة التدقيق.

أهداف الدراسة:

نسعى من خلال هذه الدراسة الى تحقيق ما يلي:

- التعرف على مدى استخدام شبكة الانترنت في عملية الإفصاح عن المعلومات المالية والمحاسبية للمؤسسات الجزائرية

- تقديم وتبسيط المعرفة العلمية اللازمة للغة تقارير الاعمال الموسعة XBRL

- التعرف على قدرات وامكانيات لغة تقارير الاعمال الموسعة التي تبرز أهمية استخدامها كأداة معيارية وموحدة لإعداد ونشر التقارير المالية الالكترونية

أهمية موضوع الدراسة:

- المعرفة الفنية والعملية التي تحيط بلغة XBRL وما يتعلق بها من تصنيف أو تصنيفات رسمية للارتقاء بالنشر الالكتروني للمعلومات المحاسبية.

- تعريف المحاسبين بالخطوات التطبيقية لهذه اللغة والكشف عن العلاقات والمزايا المرتبطة بالممارسات الناجحة للتجارب الإقليمية والدولية.

- معرفة التقارير المالية والافصاح كمنتج رئيسي لنظم المعلومات المحاسبية.
أسباب اختيار الموضوع:

هناك عدة أسباب دفعتنا للبحث في هذا الموضوع أهمها:

✓ أسباب ذاتية:

- تعلق المجال المدروس بمجال تخصصنا.

- الرغبة الذاتية في دراسة لغة تقارير الاعمال الموسعة.

✓ أسباب موضوعية:

- محاولة اثراء الساحة البحثية عموما والمكتبة الجزائرية خصوصا نتيجة ندرة الدراسات والبحوث في مجال الإفصاح وجودة التدقيق.

- ان موضوع لغة XBRL يعبر من اهم المواضيع الحديثة.

حدود الدراسة:

✓ الحدود المكانية:

بسبب قلة المصادر النظرية وكذلك صعوبة الحصول على بيانات ميدانية في الجزائر وحتى من خلال استخدام الشبكة الدولية للمعلومات وذلك لحدثة الموضوع فقد كانت مصادر البحث محدودة نوعا ما وهذا ما جعلنا نعتمد على مصادر قليلة لتغطية البحث.

✓ الحدود الزمانية:

- ان الوقت المحدد لإنجاز هذا البحث غير كافي نوعا ما لتلبية احتياجات الموضوع واثرائه والإسراع في إنجازه من اجل مواكبة الوقت المحدد لإيداعه.

المنهج المتبع:

قصد الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع، والإجابة على إشكالية البحث واختبار صحة الفرضيات، وتماشيا مع النتائج المعتمدة في الدراسات الاقتصادية والمالية سوف نعتمد على المنهج

التجريبي، وذلك باتباع الأسلوب الوصفي التحليلي بهدف وصف وتحليل مختلف جوانب الموضوع والوصول إلى النتائج المراد من البحث، حيث استعملنا الأسلوب الوصفي في معالجة الفصل الأول النظري، وفيما يخص الفصل الثاني فتم اعتماد أسلوب التحليل تماشياً مع طبيعة معالجة هذا الفصل.

أما فيما يخص نمط البحث وجمع المعلومات فقد اعتمدنا على أسلوب المسح الإلكتروني من خلال الدراسات والبحوث المنشورة على شبكة الأنترنت، كما اعتمدنا على أسلوب الاستبانة والاستعانة بأكاديميين ومهنيين المتخصصين في المجال المحاسبي، للإحاطة بجوانب الموضوع سعياً لتحقيق نتائجه.

هيكل الدراسة:

تناولنا في هذه المذكرة على مقدمة وفصلين وخاتمة

الفصل الأول: بعنوان الإطار النظري للدراسة وتضمن هذا الفصل ثلاث مباحث تطرقنا الى جميع جوانب النظرية المتعلقة بالموضوع

اما فيما يخص الفصل الثاني قمنا بدراسة الميدانية عن طريق استعانة بمهنيين مختصين في مجال المحاسبة.

دراسات سابقة:

- دراسة (NG, 2008):¹

واستهدفت هذه الدراسة بيان موقف كلاً من الصين وهونج كونج اتجاه تبني لغة XBRL , وكذلك دراسة العوامل التي ساهمت في هذا التبني, ومن أهم النتائج التي توصلت لها هذه الدراسة أن الصين هي التي بدأت في تبني XBRL بدعم من الهيئات الحكومية الصينية المختلفة خاصة لجنة تنظيم تداول الأوراق المالية الصينية (CSRC) لتبني XBRL بعد أن أدركت أهمية وفوائد هذا التطبيق, ونظراً لوجود اتفاقية ترتيبات الشراكة الاقتصادية بين هونج كونج والصين, ونظراً لأن الشركات في الصين تبنت XBRL الحجة إلى نماذج موحدة للتقارير المالية بين الشركات في المنطقتين الأمر الذي تطلب تبني هونج كونج تطبيق XBRL.

- دراسة (BONSON,2009):²

¹ NG Vincent Man K.C., 2008, "Implementation and Acceptance of XBRL in Hong Kong and Mainland China, Research Study, the Hong Kong polytechnic University, XBRL Academic Competition, pp. 1-5

² Bonson E., 2009, "Towards, the Global Adoption of XBRL Using international Financial Reporting Standards (IFRS), International Journal of Accounting Information Systems,10, pp.46-60

ركزت هذه الدراسة على أن لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL تعتبر من المتطلبات الضرورية لتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) حيث تساعد في فهم وتطبيق IFRS كما تحسن من سهولة توصيل المعلومات المحاسبية وزيادة قابلية البيانات والمعلومات للمقارنة والتحليل المالي، وبالطبع تحسين القدرة على اتخاذ القرارات.

- دراسة عبد الصادق، 2010:1¹

تناولت هذه الدراسة الانعكاسات الدولية لاستخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL على بناء التصنيف المصري للمعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً، ماهية لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL، والنواحي الفنية لهذه اللغة، وكيفية تطبيقها، والخطوات التنفيذية لها، ومتطلبات والتحديات التي تواجه البيئة المصرية لبناء تصنيف للتقارير المالية بلغة XBRL ومن أهمها إنخفاض المعرفة التقنية بلغة XBRL .

- دراسة (Kim، 2012): 2²

تناولت هذه الدراسة أثر الإفصاح الإلزامي في التقارير المالية المعدة وفقاً للغة XBRL على نواحي مختلفة على بيئة المعلومات المالية، وقد أجريت الدراسة على 428 شركة، ومن أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة أن استخدام هذه اللغة زاد من كفاءة المعلومات، كما أحدث تخفيضاً في عوائد الأوراق المالية. كما أشارت النتائج إلى تطبيق لغة XBRL ساعد في التخفيف من حدة مخاطر المعلومات في سوق الأوراق المالية.

- دراسة حسن، 2013:3³

استهدفت هذه الدراسة بيان أهم مزايا استخدام لغة XBRL في زيادة فعالية الإفصاح المحاسبي الإلكتروني للتقارير المالية ومن أهم النتائج التي توصلت لها هذه الدراسة إن التقارير المالية المعدة باستخدام XBRL تتميز بالعديد من المزايا والتي تقدم تأثيرات إيجابية على النشر الإلكتروني للبيانات والمعلومات المالية مما يزيد من فعالية الإفصاح المحاسبي الإلكتروني وبالتالي زيادة ثقة المستخدمين.

- دراسة إسماعيل، 2016:1¹

¹ عبد الصادق، أسامة سعيد، " الانعكاسات الدولية لاستخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL على بناء التصنيف المصري للمعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً" مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة جامعة الإسكندرية مصر، العدد 2 , المجلد (47)، سنة 2010، ص 1-57

² Kim, J.W., Lim, J.H., 2012, "The effects of first wave mandatory XBRL reporting across the financial Information environment Journal of Information Systems, 26(1), pp. 127-153

³ حسين، علاء على أحمد، الاتجاهات الحديثة للمحاسبة والمراجعة في بيئة تكنولوجيا المعلومات بين نظرية والتطبيق، مؤتمر قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة جامعة عين الشمس مصر، 2013

استهدفت هذه الدراسة تضيق الفجوة البحثية حيث لا توجد دراسات كافية تعطي أطر متكاملة لتطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في البيئة المصرية والعمل على تشجيع الأطراف المختلفة على التعاون في سبيل تطبيق هذه اللغة لتحقيق المنافع المختلفة المتمثلة في زيادة مستويات الشفافية والحد من عدم تماثل المعلومات في سوق الأوراق المالية في مصر، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة وضع إطار مقترح لتطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في البيئة المصرية وتضمن هذا الإطار المتغيرات التي حازت على توافق لجنة الخبراء وفقاً لأسلوب دلفي، وحازت أيضاً على إجماع عينة الدراسة وفقاً للتحليل الإحصائي وأهم هذه المتغيرات محددات تطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في البيئة المصرية، ومعوقات التطبيق، وآليات تطبيق هذه اللغة، والمنافع الناتجة من تطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL.



الفصل الأول



تمهيد:

إن التطور الحاصل في بيئة الأعمال الاقتصادية من ظهور تكتلات دولية واقتصادية والتطورات التكنولوجية التي كانت هي أساس ظهور ما يعرف بالعولمة، والتي انعكست على أنظمة التقارير المالية والمحاسبية التي أدت إلى تطور كبير فيما يخص إعداد التقارير المالية، وهذا ما أدى إلى ظهور ما يعرف بلغة تقارير الأعمال الموسعة حيث أثرت على جودة التدقيق وفي دراستنا هذه سنتناول هذا الأخير بالتفصيل.

لهذا قسمنا الجزء النظري إلى:

المبحث الأول: الإطار النظري لجودة التدقيق؛

المبحث الثاني: الإطار النظري للغة تقارير الأعمال الموسعة؛

المبحث الثالث: تأثير لغة الأعمال الموسعة على جودة التدقيق.

المبحث الأول: الإطار النظري لجودة التدقيق

تمثل جودة التدقيق مطلباً ضرورياً لكافة أطراف عملية التدقيق « فمدقق الحسابات يهمله أن تتم عملية التدقيق بجودة عالية بهدف إضفاء مصداقية على تقريره » أما الإدارة تحرص أن تتم عملية التدقيق بجودة عالية لإضفاء الثقة على القوائم المالية المعدة بمعرفتها » والمستفيدين يرغبون أن تتم عملية التدقيق بجودة عالية بهدف التأكد من صحة ومصداقية القوائم المالية » ومن هنا يمكن القول إن جودة التدقيق هي ذات أهمية بالغة بالنسبة لجميع الأطراف الذين لهم علاقة بعملية التدقيق¹.

المطلب الأول: ماهية جودة التدقيق

في اهتمام المجامع والمنظمات المهنية في العديد من دول العالم بموضوع جودة الأداء المهني لمكاتب المحاسبة والتدقيق، أصدر مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي قائمة معايير التدقيق والتي فترضت بصورة ضمنية أن جودة التدقيق تتمثل في الالتزام بمعايير التدقيق².

الفرع الأول: مفهوم جودة التدقيق

عرفت الجودة على أنها مدى المطابقة مع المتطلبات حيث تسعى المنظمات على مراقبة الأداء والأنشطة والأعمال اليومية للوصول إلى أعلى درجة من درجات الجودة؛ وذلك من خلال تقليل الأخطاء وكشف الانحرافات بالشكل الذي يؤدي إلى تلبية احتياجات الإدارة، وتستند جودة التدقيق إلى الأداء الجيد لنظام الرقابة؛ وكذلك مدى ملائمة النظام المحاسبي المطبق؛ للوصول إلى الفعالية والكفاءة المناسبة في العمليات والقيود وبشكل مستمر ضمن الشركة لغرض خدمة أهدافها وحماية الأصول.

ومن الناحية المهنية فقد عرفت جودة التدقيق على أنها "قدرة التدقيق على اكتشاف نقاط الضعف في نظام الرقابة وتقديم التوصيات لمعالجتها، أو الحد منها، وإمكانية تحقيق أقصى منفعة ممكنة لشركة العميل". أما من الناحية الأكاديمية فقد عرفت جودة التدقيق بأنها "الالتزام بمعايير التدقيق، وقواعد السلوك المهني أثناء القيام بمهمة التدقيق"³.

عرفت جودة التدقيق بأنها "التأكد على تحقيق الأداء المنشود وفق معايير التدقيق، والتأكد من الالتزام بالسياسات والإجراءات المحددة الموضوعية، والتي تقود إلى تحقيق المهام المطلوبة من التدقيق " وتتبع

¹ احمد التيمي: "العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية"، رسالة ماجستير، جامعة البصرة، 2013، ص 44.

² احمد التيمي، نفسه، ص 44.

³ بومدين يوسف: "إدارة الجودة الشاملة والأداء المتميز"، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، الجزائر، عدد 05، 2017، ص 28.

جودة التدقيق على الخصائص التي يجب أن تتميز بها المعلومات المحاسبية، حيث يؤدي تحديد جملة الخصائص المتعلقة بالمعلومات المحاسبية إلى مساعدة القائمين على وضع المعايير المحاسبية، كما تساعد المسؤولين عند إعداد القوائم المالية في تقييم المعلومات المحاسبية.

مفهوم جودة التدقيق من وجهة نظر المجمع المهنية.

وتمثلت اعتبارات الرقابة على الجودة الواردة في القائمتين المذكورتين على العناصر التالية والتي تتعلق بالرقابة على التدقيق في منشآت التدقيق¹:

- **الاستقلال:** والذي يعني وضع السياسات والإجراءات التي تؤكد بصورة معقولة تمتع كافة أفراد مكتب التدقيق على اختلاف مسؤولياتهم التنظيمية بالاستقلال سواء من الناحية الموضوعية أو الذهنية.
- **تخصيص الأفراد بالمكتب على وظائف مهام التدقيق:** والذي يعني وضع السياسات والإجراءات المتعلقة بتخصيص الأفراد للقيام بأداء مهام التدقيق، وذلك بغرض التأكيد على أن عمل التدقيق سوف يتم تنفيذه من قبل أفراد لديهم التأهيل العلمي والعملية الكافي.
- **طلب المشورة:** بمعنى وضع السياسات والإجراءات المتعلقة بطلب المشورة أو الاسترشاد برأي الآخرين، وذلك بغرض التأكيد على سعي المدققين إلى طلب المساعدة بخصوص ما قد يثار أمامهم من تساؤلات أو استفسارات من المكاتب الأخرى والأفراد ذوي الخبرة الأكبر والأوفر.
- **الإشراف:** معنى وضع السياسات والإجراءات المتعلقة بمسك العمل والإشراف عليه عند كافة المستويات التنظيمية وذلك بغرض التأكيد على أن العمل المؤدى يتفق مع معايير الجودة في المنشأة.
- **التوظيف:** بمعنى وضع السياسات والإجراءات المتعلقة بالتوظيف وذلك بغرض التأكيد بصورة معقولة أن الموظفين المستخدمين يتمتعون بخصائص ملائمة تمكنهم من أداء العمل بكفاءة.
- **تنمية القدرات المهنية:** بمعنى وضع السياسات والإجراءات الخاصة بالتطوير المهني وذلك بغرض التأكيد بصورة معقولة على تمتع الأفراد داخل مكتب التدقيق بالمعرفة اللازمة التي تمكنهم بالقيام بأعمالهم، فضلا عن حصولهم على برامج التعليم المستمر وبرامج التدريب التي تعمل على تنمية القدرات المهنية للأفراد المنتمية لمكتب التدقيق.

¹ عبد الرحمن مخلد سلطان عريج المطيري: "قواعد سلوك وآداب مهنة التدقيق وأثرها على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية"، رسالة ماجستير، كلية الأعمال، تخصص محاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2012، ص 17.

- الترقّيات: بمعنى وضع السياسات والإجراءات الخاصة بترقية الأفراد المهنيين وذلك بغرض التأكيد بصورة معقولة على أن الأفراد الذين تم اختيارهم سوف يمتلكون المؤهلات الضرورية للوفاء بالمسؤوليات المفترض أن تلقى على عاتقهم.
- قبول عملاء جدد واستمرار العلاقة مع العملاء الحاليين: بمعنى وضع السياسات والإجراءات اللازمة لتحديد مدى إمكانية قبول العميل واستمرار تقديم الخدمة له، وذلك بغرض التأكيد بصورة معقولة على تقليل احتمال الارتباط بعميل يفتر إلى النزاهة، وهو الأمر الذي يتطلب أن يتوفر في التدقيق القدرة على تمييز والاختيار في مجال علاقاته المهنية.¹

الفرع الثاني: أهمية جودة التدقيق:

واجهت مهنة التدقيق ضغوطا متزايدة وانتقادات مستمرة في السنوات الأخيرة، بسبب وجود حالات غش وتحريف جوهرية في القوائم المالية، وتزايد الدعاوى القضائية المرفوعة ضد المدققين، وخصوصا بعد تعرض العديد من المؤسسات الأمريكية للأخبار بالرغم من خضوع قوائمها المالية للتدقيق من أكبر مكاتب التدقيق المعروفة. وتنبع أهمية جودة التدقيق من خلال المجالات التالية:²

- تأكيد الالتزام بالمعايير المهنية:

اهتمت العديد من المنظمات والجمعيات المهنية بكافة أنحاء العالم بموضوع رقابية جودة الأداء في شركات ومكاتب المحاسبة والتدقيق، والعمل على تحسين مستوى الأداء المهني لهذه الشركات والارتقاء بها بما يخدم الصالح العام وتعتبر المعايير المهنية بمثابة إرشادات لتحديد وتطبيق إجراءات التدقيق، وتحتوي هذه المعايير خصوصا معايير الرقابة على الجودة على سياسات وإجراءات تهدف إلى تحسين أداء كل من أفراد ومكاتب التدقيق، ومن هنا يتضح أن هناك علاقة متبادلة بين جودة التدقيق والالتزام بالمعايير المهنية حيث يؤدي الالتزام بالمعايير المهنية إلى أداء عملية التدقيق بجودة عالية، كما أن أداء عملية التدقيق بمستوى جودة ملائم يؤكد تمسك المدققين بالمعايير المهنية.

- المساهمة في تضيق فجوة التوقعات في التدقيق:

تشير فجوة التوقعات إلى عدم رضا المجتمع المالي عن عمل المدققين بالنسبة للمتوقع منهم، مما دفع هؤلاء إلى رفع قضايا عليهم أمام المحاكم خاصة في الولايات المتحدة الأمريكية وبريطانيا، وتنشأ

¹ شريقي عمر: "التنظيم المهني للمراجعة دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية"، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2012، ص49.

² أحمد محمد صالح الجلال: "تأثير متغيرات بيئة المراجعة الخارجية على جودة الأداء المهني لمراجعي الحسابات في الجمهورية اليمنية"، رسالة دكتوراه، نقود ومالية، جامعة الجزائر، 2010، ص 39.

هذه الفجوة عندما يصدر المدقق رأياً بدون تحفظ على القوائم المالية ويتبين بعد ذلك وجود أخطاء جوهرية تؤثر على الحسابات، وعدم قابلية المؤسسة للاستمرار في أعمالها خلال الفترة القادمة. ويتطلب تضيق فجوة التوقعات تدعيم استقلالية المدقق، وتفعيل الرقابة على جودة تنفيذ عملية التدقيق، ودراسة توقعات المجتمع بشأن مدقق الحسابات والعمل على تلبيتها، والتزام مدقق الحسابات بتنفيذ عملية التدقيق وفق معايير التدقيق وقواعد آداب السلوك المهني وجمع المزيد من أدلة الإثبات، بما يوفر تأكيداً معقولاً بخلو القوائم المالية من حالات الخطأ والغش، ويساهم في تحسين جودة التدقيق ويعزز ثقة الأطراف الأخرى في القوائم المالية.¹

- تعزيز إمكانية اكتشاف المخالفات والأخطاء الموجودة في القوائم المالية:

نال هذا العنصر اهتماماً كبيراً من المنظمات المهنية والعديد من الباحثين في فترة الثمانينات والتسعينات من القرن الماضي خصوصاً بعد فشل العديد من المنظمات الكبرى، وذلك على اعتبار أن المدققين من ذوي الجودة العالية يقومون باكتشاف الأخطاء والمخالفات الموجودة في القوائم المالية بشكل أفضل من المدققين ذوي الجودة المنخفضة.

- أداة تنافسية جيدة:

يعد تقديم خدمات التدقيق بمستوى مرتفع من الجودة من الشروط الأساسية لحفاظ مكاتب التدقيق على حصتها في السوق المحلية لمهنة التدقيق والتوسع نحو السوق الدولية، من خلال تحسين مقدرتها التنافسية في مواجهة مكاتب التدقيق الكبرى.

- المساهمة في تدعيم مفهوم حوكمة الشركات:

يتضمن مفهوم حوكمة الشركات مجموعة من المبادئ تستهدف توفير إجراءات رقابة داخلية فعالة، حيث تكون الغاية هي التحقق من مواجهة وتنفيذ المتطلبات والالتزامات، فضلاً عن تلبية توقعات المساهمين وأصحاب المصلحة بأكبر قدر ممكن من الأمانة والمكاشفة، وذلك باستخدام كافة الوسائل المتاحة لرفع مستوى الأداء الشامل. وتكتسب جودة التدقيق أهمية كأداة مهمة من أدوات حوكمة الشركات، من خلال توفير تأكيدات للمساهمين بصحة التقارير المالية للمؤسسة وكفاءة وفعالية نظم الرقابة الداخلية، والإفصاح عن مختلف المخاطر التي تعترض نشاط المؤسسة، مما يحسن من وسائل الاتصال ويزيد درجة الثقة بين المؤسسة والمساهمين.

¹ جريوع محمود يوسف: "فجوة التوقعات بين المجتمع المالي ومراجعي الحسابات القانونيين وطرق معالجة تضيق هذه الفجوة"، مجلة الجامعة الإسلامية سلسلة الدراسات الإنسانية، غزة، فلسطين، مجلد 12، العدد 2، 2004، ص 367.

الفرع الثالث: أهداف جودة التدقيق

هناك أهداف عديدة لجودة التدقيق يمكن إيجازها بما يلي¹:

- توفير إرشادات خاصة بالإجراءات التي يجب أن يلتزم بها مدققي الحسابات من أجل الالتزام بالمبادئ الأساسية الخاصة بتفويض السلطة لمساعديه في مهنة التدقيق.
- توفير الإرشادات حول الإجراءات والسياسات التي يجب أن يلتزم بها مكتب التدقيق لتوفير القناعة المعقولة بنوعية التدقيق بصورة عامة والالتزام باتباع وتطبيق المعايير المهنية.
- كسب ثقة العملاء من خلال زيادة الدقة والانتباه إلى التفاصيل أثناء العمل.
- تقليل التكاليف التشغيلية المتعلقة بعملية التدقيق وتحسين كفاءة وفعالية أداء المهام.
- تساعد على تحسين وزيادة معنويات أعضاء مكتب التدقيق وترفع من روحهم المعنوية؛ تساعد على إيجاد أرضية مشتركة تكون منها يمكن من خلاله التعرف على المكاتب الأخرى التي لها نفس الأهداف والخصائص لمناقشة المصالح المشتركة.
- تساعد في الجهد الوطني في الارتقاء بمستوى المهنة، حيث تساهم في الحد من تعرض مدققي الحسابات للمسائلات القانونية وتجنبهم الاتهام بالتقصير في أداء الواجب المهني.

المطلب الثاني: معايير ومؤشرات قياس جودة التدقيق

لقد اهتمت منظمات مهنية عديدة في العالم بموضوع جودة عملية التدقيق في مكاتب المحاسبة والتدقيق، والعمل على تحسين مستوى الأداء المهني لهذه الشركات والارتقاء به بما يخدم الصالح العام، وذلك من خلال إصدار مجموعة من المعايير والمؤشرات المهنية للرقابة على جودة الأداء وإلزام المدققين بضرورة مراعاتها والتقيدها عند أداء عملية التدقيق.

الفرع الأول: العوامل المؤثرة على جودة التدقيق: هناك العديد من العوامل التي لها تأثير مباشر على جودة التدقيق نذكر منها²:

- **أتعاب المدقق:** عند البدء في مفاوضات تخص الخدمات المهنية يمكن أن يحدد مدقق الحسابات الأتعاب التي يراها مناسبة، وحقيقة أن يحدد أحد المدققين أتعاباً أقل من آخر لا يعتبر بحد ذاته

¹ أحمد بيرز: "جودة المراجعة مدخل لتضيق فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية ومراجعي الحسابات"، مذكرة ماجستير، محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013/2014، ص 09.

² عبد السلام مسلمان قاسم الأهدل: "العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية"، مذكرة لنيل درجة الماجستير، جامعة اليمن 2018، ص 9.

عملا لا أخلاقيا، ومع ذلك فقد تؤثر مستوى الأتعاب المعروضة على الالتزام بالمبادئ الأساسية على سبيل المثال ينشأ تحديد المصلحة الشخصية على الكفاءة المهنية والعناية اللازمة إذا كانت الأتعاب المعروضة متدنية للغاية بحيث قد يكون من الصعب أداء العملية وفقا للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها مقابل ذلك.

- **استقلال المدقق:** يجب أن يكون لمدقق الحسابات شخصية ذاتية تجعله لا يتأثر بالآخرين وأن يؤدي واجباته رغم أي ضغط يقع عليه ورغم التعارض بين مصالحه الشخصية وواجباته، أن يتجرد المدقق من أي دوافع أو ضغوط أو مصالح خاصة عند إبداء رأيه الفني المحايد، ولا يجب أن تنظر إلى استقلال المدقق نفسه على أنها مسألة ذهنية يترك الحكم فيها للمدقق نفسه وإنما يجب النظر على أنها مسألة موضوعية تحكمها قواعد ومعايير محددة.
- **عوامل متعلقة بمكتب التدقيق:** وبالنسبة للعوامل المتعلقة بمكتب التدقيق والتي تؤثر على جودة التدقيق هي:
- الإجراءات المتخذة من قبل مكتب التدقيق لجعل فريق التدقيق على علم بأحدث التطورات المهنية. والتكنولوجية في أداء المهنة.
- إجراءات الرقابة على الجودة في مكتب التدقيق.
- خبرة مكتب التدقيق في التعامل مع الجهات الإشرافية.
- سمعة مكتب التدقيق.
- شروط مكتب التدقيق في الانضمام لفريق العمل.

الفرع الثاني: مقاييس جودة التدقيق:

- حددت دراسة مجموعة من المقاييس التي يمكن الاعتماد عليها عند قياس جودة التدقيق ومن أهمها¹:
- حجم مكتب التدقيق.
- سمعة مكتب التدقيق.
- مراقبة أداء المدققين والتفتيش الداخلي على الجودة في مكتب التدقيق.
- تخصص المدقق في مجال الصناعة.
- مدة خدمة التدقيق.

¹ عيسى سمير كامل: "أثر جودة المراجعة الخارجية على عمليات إدارة الأرباح"، مجلة كلية التجارة للبحوث العملية، العدد 2، المجلد 45، 2008، ص 12.

• أهمية عميل التدقيق.

• أتعاب التدقيق.

• المساءلة القانونية للمدقق.

• استقلال وموضوعية المدقق.

• تأهيل ومهارة المدقق.

وقد قسمت دراسة مقاييس جودة التدقيق كما يلي:

أولاً: مقاييس خاصة بالمكتب:

- توافر وسائل التقنية الحديثة.

- تنظيم المكتب إدارية.

ثانياً: مقاييس خاصة بفريق العمل:

- التوظيف: وضع الإجراءات والسياسات لضمان أن المختارين الجدد للوظائف هم مؤهلين للعمل.

- التدريب: هو تدريب الكوادر الموجودة في مكاتب التدقيق ورفع كفاءتهم المهنية حتى يقوموا بإجراءات التدقيق على خير وجه

- الترقية: ينبغي على مكاتب التدقيق وضع إجراءات يتم من خلالها ترقية موظفيها بما يضمن أن يكون الموظف الذي تم ترقيته كفؤاً لمتطلبات المنصب الجديد

ثالثاً: مقاييس خاصة بأداء العمل:

- الإشراف والتوجيه: الحفاظ على إشراف كاف على عملية التدقيق يضمن الحفاظ على مجهود فريق العمل من التبدد.

- الاستقلال: ينبغي على المكتب وضع إجراءات وسياسات تضمن استقلال العاملين في المكتب طبقاً للقواعد سلوك وأداب المهنة.

- المشورة: يجب على المكتب توفير كادر ملائم تتوافر فيه الخبرة والمعرفة والكفاءة لتقديم المشورة للمدققين في المكتب

- تخصيص المساعدين للعمليات: يجب على مكتب التدقيق وضع السياسات واتخاذ الإجراءات اللازمة لضمان أن يقوم بعملية التدقيق شخص ذو خبرة وتدريب وكفاءة جيدة.

- الالتزام بمعايير المحاسبة والتدقيق: ينبغي على مكاتب المحاسبة والتدقيق الالتزام بمعايير المحاسبة والتدقيق الصادر عن الهيئات المهنية الدولية

- الالتزام بآداب وسلوك المهنة: الالتزام بآداب وسلوك المهنة هو من الركائز الأساسية التي تشعرنا بأن المدقق يقوم بواجبة على أكمل وجه، وأنه يحافظ على البيانات من النشر والضياع
رابعاً: مقاييس خاصة بالعملاء:

ينبغي على مكتب التدقيق وضع العديد من الإجراءات لزوم قبول العملاء ومنها:
- تقييم العملاء الجدد قبل التعاقد معهم.
- الاستمرار في التدقيق للعملاء الحاليين مع الحفاظ على الاستقلالية التامة.

الفرع الثالث: معايير جودة التدقيق

لقد اهتمت منظمات مهنية عديدة في العالم بموضوع جودة عملية التدقيق في مكاتب المحاسبة والتدقيق، والعمل على تحسين مستوى الأداء المهني لهذه الشركات والارتقاء به بما يخدم الصالح العام، وذلك من خلال إصدار مجموعة من المعايير المهنية للرقابة على جودة الأداء وإلزام المدققين بضرورة مراعاتها والتقييد بها عند أداء عملية التدقيق، وسوف يتم الإشارة إلى هذه الجمعيات والمنظمات مع بيان الإجراءات والعناصر التي على أساها يمكن الحكم وتعيين جودة التدقيق¹.

1. الإرشادات الصادرة عن المعهد الأمريكي للمحاسبة

أصدر هذا المعهد عام 1979 أول برنامج لمعايير الرقابة على الأداء المهني، وتم تطويره عام 1991، والتي تضمن عناصر متعلقة بالاستقلالية والاسترشاد بآراء الخبراء والفحص الدوري البرامج رقابة جودة الأداء وقبول عملاء جدد والاستمرار في العلاقة مع العملاء الحاليين. وفي عام 1989، أصدر المعهد الأمريكي للمحاسبين برنامج أطلق عليه الفحص المتعمق Review Peer Program ويلزم هذا البرنامج مكاتب مدققي الحسابات والمحاسبين القانونيين كأفراد والذين ينشأ عن خدماتهم مسؤولية اتجاه الطرف الثالث بتسجيل أسمائهم لدى لجنة بالمعهد متخصصة في تقييم أداء مكاتب التدقيق، حيث تقوم هذه اللجنة بفحص وتقييم نظام رقابة الجودة Quality Control System لدى مكتب التدقيق ثم إصدار تقرير نتيجة هذا الفحص بمجرد تسجيل مكاتب التحقيق لدى المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين، فإنه يتعين عليه ضرورة مراعاة معايير رقابة الجودة الصادرة من المعهد في هذا الشأن بحيث يتم إجراء فحص متعمق لأدائه المهني في مجال أعمال المحاسبة

¹ عماد مرجانة، دور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة التدقيق دراسة استبائية، مذكرة ماستر، جامعة العربي ابن مهيدي، ام بواقي، الجزائر، 2016/2017

والتدقيق كل ثلاث سنوات على أن يبدأ أول فحص وتقييم خلال ثمانية عشر شهرا من التسجيل لدى اللجنة المختصة بالتقييم¹.

وقد تم إدخال تعديلات وتحسينات على هذه المعايير في جانفي 2001 من أجل تحسين جودة إعداد التقارير المالية ولحماية العامة ممن يعتمدون على هذه التقارير في اتخاذ العديد من القرارات، ويضم برنامج الفحص المتعمق ثلاث أنواع من عمليات التدقيق (النظام، الارتباط، التقارير).

وتطبيق معايير رقابة الجودة حاليا بصورة إلزامية في الكثير من الأماكن في الولايات المتحدة الأمريكية ويعتبر الالتزام بها من قبل مكاتب المراقبة والتدقيق مطلب أساسي للحصول على ترخيص أو تصريح بمزاولة المهنة، أما باقي الولايات الأخرى فإن الالتزام بها من قبل المكاتب لا يزال اختياريا.

2. اتحاد المحاسبين الدولي

لقد قام اتحاد المحاسبين الدولي في سنة 1981 بإصدار الدليل الرقمي رقم (7) المتضمن لضبط جودة عملية التدقيق وقد حدد الدليل ستة معايير لضبط الجودة وهي (الصفات الشخصية، المهارة والكفاءة، توزيع المهام، التوجيه والإشراف، قبول واستمرار العملاء، التفويض) وتابع اتحاد المحاسبين الدولي جهوده في الرقابة على جودة التدقيق وذلك من خلال التعديلات التي أجراها على الدليل رقم (7) ليحمل رقم (220) وذلك في سنة 1994، حيث أعاد تصنيف وتسمية بعض ضوابط جودة التدقيق من دون أن يغير في المفهوم أو المحتوى، ويهدف هذا الدليل إلى وضع معايير وتقديم إرشادات تتعلق بجودة التدقيق وهي²:

سياسات وإجراءات خاصة بمكتب التدقيق تتعلق بأعمال التدقيق العامة؛
إجراءات تتعلق بالعمل الذي يوكل إلى المساعدين في عملية تدقيق معينة.
ويعد المعيار 220 المرشد الأساسي في مجال جودة التدقيق المكاتب شركات تدقيق الحسابات
جمعيتها

في الدول التي تتبع المعايير الدولية.

3. الإرشادات الصادرة عن مجمع القانونيين بإنجلترا وويلز لرقابة جودة التدقيق

¹ ياسين أبو هين: "العوامل المؤثرة في جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين في فلسطين"، رسالة ماجستير، قسم محاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2005، ص 54.

² مصباح محمد يوسف البر، موسى حمد أحمد: "مؤشرات جودة التدقيق ودورها في ترقية الأداء المهني"، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة النيلين، كلية التجارة، المملكة العربية السعودية، 2014، ص 165.

حيث قام المجمع أيضا بإعداد برنامج لرقابة جودة الأداء المهني في عام 1991 والذي أقرته وزارة التجارة والصناعة وهو ملزم لمكاتب المراجعة والتدقيق وتمثلت أهم العناصر التي وردت في هذا البرنامج: الاستقلالية، النزاهة المهنية، قبول العملاء واستمرارية العلاقة بهم، التدريب والتطوير المهني، الفحص الداخلي، الالتزام بشروط التسجيل، الاستشارة، تجنب ما قد يؤدي إلى عدم موضوعية الأداء¹.

4. الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين

في إطار الجهود التي تقوم بها الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين للنهوض بمهمة التدقيق والمحاسبة وبمستواها، أعدت لجنة مراقبة جودة أداة المدقق وهي لجنة فنية منبثقة عن مجلس إدارة الهيئة، برنامجا لمراقبة جودة أداء مكاتب المحاسبين القانونيين بأحكام نظام المحاسبين القانونيين الصادر بالأمر الملكي 19/01/1990 ويهدف هذا البرنامج على التأكيد وإلزام مكاتب التدقيق والمحاسبة بأحكام النظام الصادر بالأمر الملكي رقم (12) والالتزامهم أيضا بمعايير المحاسبة والتدقيق والمعايير والقواعد المهنية الصادرة عن الهيئة والتعليمات المهنية الأخرى الصادرة عن الجهات المختصة وذلك يفرض تحسين مستوى الأداء المهني وزيادة فعالية الخدمات المهنية².

5. إشارات المعهد المصري للمحاسبين القانونيين

أصدر المعهد المصري للمحاسبين ومدققي الحسابات في عام 1996 المعيار رقم (7) والذي يختص بالرقابة على جودة عملية التدقيق، ويهدف هذا المعيار إلى تقديم إرشادات تتعلق بالرقابة على الجودة وهذه الإرشادات غير ملزمة لمدققي الحسابات، ويجب الإشارة إلى أن هذه الإرشادات تتشابه إلى حد كبير مع الإرشادات الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين عام 1981.

وتضم هذه الإرشادات إجراءات خاصة بمكاتب التدقيق، وإجراءات تتعلق بالعمل الذي يوكل إلى المساعدين في عملية تدقيق معينة، وتتوقف طبيعة وتوقيت ونطاق سياسات وإجراءات مراقبة الجودة المكتب المراجعة على عدد من الاعتبارات مثل حجم وطبيعة الخدمات التي يقدمها موقع المكتب وهيكل التنظيم واعتبارات التكلفة ومن ثم تختلف السياسات والإجراءات المستخدمة في كل مكتب

¹ أباد حسن أبو هين، مرجع سابق، ص 55.

² إسراء كاظم عبيد حسن اللهيبي: " نموذج مقترح لتنفيذ دور الهيئات والمنظمات المنظمة لهيئة التدقيق في تحقيق جودة التدقيق " مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 8، العدد 23، الفصل 2، 2013، ص 211.

وكذلك توثيق هذه السياسات ومن العناصر الرئيسي التي يمكن استخدامها في تقييم الجودة بمكاتب التدقيق.¹

6. هيئة المحاسبة والتدقيق لدول مجلس التعاون الخليجي العربية

تأسست هذه الهيئة في 07/12/1998 وقد ورد في نظامها الأساسي بأنها تهدف إلى كل ما من شأنه تنظيم وتطوير مهنة المحاسبة والتدقيق في دول مجلس التعاون الخليجي وتحقيق التنسيق والتكامل بينها

ولها على الأخص وضع التنظيم المناسب للرقابة الميدانية لأداء المحاسبين القانونيين ومتابعة وتقويم الأداء المهني، ويهدف نظام مراقبة جودة الأداء لدول مجلس التعاون الخليجي العربية إلى أن يوفر للهيئة اقتناعاً بتحقيق أهدافها الواردة في نظامها الأساسي وكذلك أهداف لجنة مراقبة جودة الأداء المهني حسبما ورد في لائحته الداخلية المعتمدة من قبل مجلس الإدارة في جلسته الرابعة في عام 2002 التي نصت على ما يلي: التأكد من التزام المحاسبين القانونيين بأحكام النظام والمعايير المحاسبية ومعايير التدقيق والمعايير المهنية المعتمدة وهذا ما يضمن الارتقاء بمستوى الأداء المهني إلى الحد الذي يتواءم مع التطورات والمستجدات.²

¹ إسراء كاظم عبيد حسن اللهبي مرجع نفسه، ص272.

² إسراء كاظم عبيد حسن اللهبي ، مرجع سابق، ص272.

المبحث الثاني: الإطار النظري للغة تقارير الاعمال الموسعة (XBRL)

تعتبر لغة تقارير الاعمال الموسعة اللغة العالمية الموحدة لتي تتحدث عن أداء منظمات الاعمال ومن خلال هذا المبحث سنتطرق الى الإطار النظري للغة تقارير الاعمال الموسعة

المطلب الأول: ماهية لغة تقارير الاعمال الموسعة (XBRL)

سوف نتناول في هذا المطلب مفهوم لغة تقارير الاعمال الموسعة (XBRL) والمعايير التي تحكم استخدام هذي اللغة

الفرع الأول: مفهوم لغة تقارير الاعمال الموسعة (XBRL)

هناك تعاريف متعددة للغة تقارير الأعمال الموسعة يمكن الإشارة إلى بعضها فيما يلي:

XBRL هي اختصاراً لـ "eXtensible Business Reporting Language" بمعنى لغة تقارير الأعمال الموسعة ، هي مجموعة من رموز استناداً إلى مجموعة من المبادئ المحاسبية التي يمكن استخدامها لتصنيف العناصر المختلفة للبيانات المالية للشركة ، والقابلية للتوسع تعني على نحو عام التوسع والتمدد في الشيء ؛ وهنا تشير إلى إمكانية إدراج مجموعة من العناصر التي تزيد من قدرة مستخدمي المعلومات على فهم المعلومات من خلال إدخال ميزات جديدة وإعادة النظر في اللغة المستخدمة ، على سبيل المثال تقسيم المطلوبات المتداولة في الميزانية إلى فقرات عديدة مثل الدائنين ومن ثم تقسيم الدائنين إلى دائني النشاط الجاري ودائني النشاط غير الجاري وهكذا.¹

عرف مجلس معايير المحاسبة الدولية (تقارير الأعمال الموسعة) XBRL (: بأنها اللغة الرقمية التي تم تطويرها من أجل توفير شكل إلكتروني موحد للتقارير المالية والتجارية، حيث تستخدم لغة تقارير الأعمال الموسعة البطاقات التعريفية التي تجعل الحاسب الآلي قادراً على فهم المعلومات التجارية.² لغة XBRL لغة إلكترونية معيارية مجانية قابلة للتوسع أساسها لغة XML والتي تعد من لغات المستوى المتقدم في البرمجة، حيث تهدف هذه اللغة إلى إنشاء نظام معلومات محاسبي قياسي يعمل

¹ احمد وجيه النعيمي: " تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من خلال تبني لغة تقارير الاعمال الموسعة (XBR) لجنة الأوراق المالية والبورصات SEC الأمريكية

كمنوفج"، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والإدارية العراق، مجلد 11، العدد24، 201، ص354.

² Bovee, Matthew & Ettredge, Michael & P. Srivastava, Rajendra & Vasarhelyi, Miklos, 2002, Does the Year 2000 XBRL Taxonomy Accommodate Current Business Financial Reporting Practice, Journal of Information Systems, Vol. 16, No. 2

على تحويل ونقل المعلومات المحاسبية عبر شبكة الانترنت إلى المستخدمين¹، كما تسعى لتحسين وتسريع التقرير عن الأعمال بأقل تكلفة ممكنة، لذلك فهي تهدف إلى تزويد المجتمع المالي وبيئة الأعمال بتقارير وقوائم مالية تم إعدادها ونشرها بصيغ معيارية تستطيع استخراج أو استخلاص البيانات المالية أو جزء منها بشكل موثوق وتبادلها آلياً.² يتم التعامل بهذه اللغة من خلال إعادة صياغة بيانات التقارير المالية بالشكل الذي يمكن من التعامل معها من قبل برامج الكمبيوتر، مما يمنح جهاز الكمبيوتر القدرة على قراءة وتحليل هذه التقارير بفضل استخدامه لمخططات تمييز تسمى Taxonomy تميز الحقول المحاسبية وفقاً لتصنيف معين؛ يمثل Taxonomy تعريف وهيكلية البند والطريقة المحاسبية للبند فهو يمثل قاموس للمصطلحات؛ حيث تمكن هذه التصنيفات جهاز الكمبيوتر من:³

✓ فهم طبيعة البند (إما عنصر نقدي أو نسبة مئوية أو نص).

✓ ما هي قيمة البند (قيمة موجبة أو سالبة مثلاً).

✓ علاقتها بباقي العناصر الأخرى (كأن تكون نتيجة عملية حسابية).

تمثل هذه اللغة أسلوب الإفصاح الإلكتروني للبيانات المالية، فهي لغة تم تطويرها خصيصاً لدعم الإفصاح وتبادل المعلومات بين جهات وأطراف النشاط الاقتصادي والمستخدمين للمعلومات والقوائم المالية، ففي لغة (XBRL) يتم استخدام علامة ترميز للعلاقة المالية بحيث تعطي القارئ مادة مفهومة ومقروءة من قبل أجهزة الحاسب الآلي، كما أنها اللغة المفضلة عالمياً لتبادل وانتقال المعلومات المالية عبر شبكة الإنترنت، فهذه اللغة توفر نموذجاً إلكترونياً موحداً لتيسير عملية الإفصاح، مع الأخذ في الاعتبار أن هذا النموذج الموحد لا يهدف إلى تغيير شيء في محتوى ما يتم الإفصاح عنه، وإنما فقط في الطريقة التي يتم بها الإفصاح.⁴

أما عن تعريف المنظمات لها فقد عرفتها منظمة XBRL Organization بأنها لغة التوصيل الإلكتروني للمعلومات المالية التي تحقق فوائد كبيرة لعمليات إعداد وتحليل وتوصيل المعلومات التجارية،

1 سلمان حسن عبد الله: "نحو اعتماد إقليمي عربي للغة XBRL في أعداد الكشوفات المالية للشركات دراسة تطبيقية باستعمال معايير الإبلاغ المالي الدولي"، مجلة التقني، جامعة بغداد، المجلد 24 العدد 09، 2011.

2 سامي القنطجي: "لغة الإفصاح المحاسبي والمالي، دار ابي الفداء العالمية لنشر والتوزيع، الطباعة الالكترونية، سوريا، 2012، ص 143.

3 محمد حسن عبد العظيم، التجارب الدولية لتطبيق المعايير لدولية لإعداد التقارير المالية في ضوء النشر الالكتروني للقوائم المالية"، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة جامعة عين الشمس القاهرة، أكتوبر، 2013، ص 147.

4 محمد حسن عبد العظيم، مرجع سابق، ص 148.

كما تحقق وفورات في التكلفة، وتزيد من مستوى الدقة والموثوقية لجميع الأفراد المشاركين في توريد أو استخدام المعلومات التجارية.¹

الفرع الثاني: معايير استخدام لغة XBRL

توجد معايير تحكم استخدام هذه اللغة نجملها فيما يلي²:

1. ضرورة أتمة نظام المعلومات المحاسبي باستخدام التطبيقات المحاسبية الخاصة بذلك كتطبيقات ATbak Quik book على سبيل المثال.
2. استخدام البرمجيات XBRL الخاصة بالمحاسبة والتي من خلالها يتم معالجة البيانات المالية حيث يتم تخطيط هيكلية محاسبية في الوثائق الخاصة بهذه اللغة لتسهيل تثبيت الرموز Tags للغة XBRL.
3. تجدر الإشارة هنا بوجود قوائم جاهزة ممكن تخطيطها لغرض XBRL كما جاء أعلاه وباستخدام أدوات البرمجيات المصممة لهذا الغرض.
4. تستخدم البرمجيات المذكورة في (2) أعلاه لمعالجة بيانات التي تستخرج قواعد بيانات المحاسبية للمؤسسة المعنية. وتمكن أن بنجر تلك المهمة طريق ثالث (أي ليس ضمن كادر المؤسسة وليس مورد البرمجيات).
5. بعد معالجة البيانات بواسطة برمجيات XBRL يتم تحويلها إلى معلومات مالية قابلة لنشر والإبلاغ بواسطة تطبيقات أيضا خاصة هذه اللغة).
6. إن البرمجيات الخاصة بمعالجة البيانات) والتطبيقات الخاصة يتبادل ونقل المعلومات يتم الاسترشاد بها من جمعية XBRL الفعلية أو العالمية والتي توفر دعم تقني وإرشادات باستخدامها تتسجم مع طبيعة ومهمة المؤسسة طالبة حيث لا توجد تشريعات جاهزة خاصة بالمؤسسة معينة لاستخدام XBRL لاختلاف تنوع وظروف مستخدميها حول العالم.

المطلب الثاني: مكونات ومزايا استخدام لغة تقارير الاعمال الموسعة (XBRL)

إن تبني أي تكنولوجيا حديثة مثل لغة XBRL مرتبط بإقناع منظمات الأعمال والمستخدمين بمكوناتها ومزايا استخدامها، ودورها في تطوير عملية إعداد ونشر التقارير المالية الإلكترونية، ومدى قدرتها على حل المشكلات التي تواجههم وتغوق عملهم.

¹ XBRL Organization, "XBRL Basics- an Introduction to XBRL", available online:

<http://www.xbrl.org/GettingStarted>.

² هاجر خمقاني: "دور الإفصاح الإلكتروني في تعزيز الاتصال المالي في المؤسسات الاقتصادية في الجزائر"، مذكرة لنيل متطلبات ماستر أكاديمي، دراسات محاسبية وجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح-ورقلة، 2016/2017، ص.7.

الفرع الأول: مكونات لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL)

تتكون لغة (XBRL) من مجموعة مفردات أو مكونات هي كالاتي:¹

✓ **العلامة أو الوصف (TAG):** هو العنوان أو الوسم، والذي يبدأ وينتهي به كل عنصر موجود بالبرنامج المكتوب بلغة (XBRL).

✓ **العنونة أو التوصيف (Tagging Process):** هي العملية التي يتم بمقتضاها وصف البيانات الخاصة بالحقول المحاسبية.

✓ **توصيفات الملفات (Tagging Filing):** هي العملية التي يتم خلالها تحويل الملفات للشكل الذي تتطلبه لغة (XBRL).

✓ **عناوين اللغة (XBRL Tags):** هي العناوين التي يشتمل عليها البرنامج المكتوب بلغة (XBRL) حيث تصل عدد العناوين للتصنيف الأمريكي إلى (1500) عنوان.

✓ **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

✓ **مواصفات اللغة (XBRL Attributes):** هي الخصائص والمواصفات الخاصة بهذه اللغة، وتشمل العنوان الرسمي والاسم والرصيد والبيانات والوصف والمرجع والمحتوى.

✓ **التصنيف (Taxonomy):** هو قاموس يحتوي على أسماء وعناصر لغة (XML) والتي يتم تحديدها بوضوح عند إعداد تقارير الأعمال.

✓ **الدليل الإرشادي (Schema):** وهو الدليل الذي يتم فيه تحديد وتعريف هيكل ومحتوى العناصر التي تشكل منها لغة التمييز الموسعة (XML).

✓ **مستند أو تقرير لغة XBR (XBRL Document):** هو التقرير المنقذ بلغة (XBRL) وهو يعكس المعلومات المطلوب عمل التقرير عنها.

✓ **المستند المستخلص (Instance Document):** هو التقرير الذي يصف المعلومات المحاسبية، مثل قائمة الدخل والمركز المالي.

✓ **القائمة النمطية (style sheet):** هو الشكل الذي يعرض عليه التقرير المطلوب استخلاصه.

¹ البوجي سليم: "مدى التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بنظام الإفصاح المعدل، دراسة تطبيقية"، رسالة ماجستير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2015.

الفرع الثاني: مزايا لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL)

مزايا لغة تقارير الأعمال الموسعة:

لا شك أن استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة يحقق العديد من المزايا والمنافع للعديد من الأطراف المنتجة والمستفيدة من تقارير أعمال المنظمات، ويمكن تقسيم هذه المزايا إلى ما يلي:

أ- على مستوى منظمة الأعمال:

يحقق تطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة العديد من المزايا للمنظمات الأعمال المنتجة للتقارير من أهم هذه المزايا:¹

- انخفاض الدورة الزمنية لإعداد التقارير.
 - إنخفاض تكاليف إعداد ونشر وتبادل واستخدام التقارير المالية، حيث توفر تكاليف طباعة وإرسال التكاليف الدورية للمستخدمين.
 - التحديث المستمر للبيانات والمعلومات في الوقت المناسب.
 - توفير قيمة عالية وجودة للمحتوي المعلوماتي للتقارير.
 - إمكانية الوصول إلى أكبر قاعدة من المستثمرين والعملاء على مستوى العالم.
 - تحسين الاتصال مع الأطراف المستفيدة.
 - دعم متطلبات التجارة الإلكترونية.
 - توافر إمكانيات عالية جدا لإجراء المقارنات للمعلومات ذات الدلالة فنية وإدارية.
 - تساعد في تبادل المعلومات بشكل سريع وقابل للتوسع.
- ب- على مستوى مستخدمي المعلومات: ونذكر منها ما يلي:²
- إنخفاض تكلفة ووقت الحصول على التقارير المالية.
 - التصنيف الموحد للبيانات مما يساعد في سهولة إجراء المقارنات والتحليلات مع
 - إنخفاض احتمالات الأخطاء.
 - إنخفاض وقت استخلاص النتائج والوصول إلى قرارات رشيدة.

¹ أسامة السعيد بد الصادق: "الانعكاسات الدولية لاستخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة، على بناء التصنيف المصري للمعلومات المحاسبية المنشورة الكترونياً"، مجلة التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، العدد الثاني، المجلد 47، 2010، ص8.

² Kim, G.W., Joung W., Jee, L., 2013, "Does XBRL Adoption Constrain Managerial Opportunism in Financial Reporting Evidence from Mandated U.S. Filers", working paper, Available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=2201009>

- إنخفاض الحاجة إلى التوصيات من قبل المحللين الماليين وبالتالي إنخفاض تكلفة اتخاذ القرارات.
- يساعد في سرعة الوصول للمعلومات لكافة الأطراف في وقت واحد، مما يوفر خاصية التوقيت الملائم.
- إتاحة المعلومات المحاسبية لكافة المستخدمين الحاليين والمرتقبين. مما يحقق قدرة كبيرة من العدالة في توقيت الوصول للمعلومات.
- زيادة كمية ونوعية المعلومات التي يمكن نشرها وتوصيلها للمستخدمين.
- توحيد شكل الإفصاح في القوائم المالية للشركات العاملة في نفس المجال.
- تسهيل وتطوير عمليات المراجعة بجودة وسرعة أكبر، مع إمكانية تطبيق المراجعة الآلية.
- تسهيل عمليات النشر بلغات متعددة.
- يحد استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة من ممارسة إدارة الأرباح في منظمات الأعمال التي تقوم بمثل هذه الممارسات.

المبحث الثالث: تأثير لغة تقارير الاعمال الموسعة (XBRL) على جودة التدقيق

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 الكترونياً وإسهاماتها في زيادة فعالية الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية.

المطلب الأول: دور لغة تقارير الاعمال الموسعة (XBRL) في الإفصاح الإلكتروني

تزايدت أهمية الإفصاح الإلكتروني بتعدد مستخدمي المعلومات المالية وطبيعة المعلومات التي يحتاجونها، بالإضافة إلى توقيت الحصول على هذه المعلومات، لذا أصبح على المؤسسات ضرورة إعطاء هذا النوع من الإفصاح أهمية كبيرة وعليه نهدف من خلال هذا المطلب إلى تعرف على الإفصاح الإلكتروني وعيوبه والحاجة إليه.

الفرع الأول: تعريف الإفصاح الإلكتروني

كان الانفصال الملكية عن الإدارة أثر كبير على عملية إعداد وعرض التقارير المالية بشركات المساهمة، حيث جعل الملاك يفوضون أطرافاً لها الكفاءة المهنية في إدارة شؤون المؤسسة، والإشراف على إعداد التقارير المالية الدورية (ربع سنوية، نصف سنوية، سنوية). والإفصاح ليس بديلاً عن

المحاسبة السليمة التي تحترم تطبيق القواعد والمعايير المحاسبية - كما أشار أحد المحاسبين "أن الإفصاح الجيد لا يعالج المحاسبة السيئة التي لا تحترم تطبيق القواعد والمعايير المحاسبية- بالصفة أو الظرف الذي لا يمكن استخدامهما، بدلا من الاسم أو الفعل¹.

ويعني الإفصاح المحاسبي أن القوائم المالية المتضمنة في التقارير المالية، عليها أن تظهر كل المعلومات التي من شأنها تلبية احتياجات مختلف الأطراف، ويمكن الإشارة إلى المراحل التي مر بها الإفصاح المحاسبي، وما تضمنه من معلومات مفيدة للمستخدم. لقد عرفت الأدبيات المحاسبية تاريخيا نموذجين من الإفصاح المحاسبي، إفصاح مرتبط بالقوائم المالية الرئيسية - الميزانية، حساب النتائج، وجدول تدفقات الخزينة- يدعي الإفصاح التقليدي أو الإفصاح الوقائي، وإفصاح آخر مرتبط بالتقارير المالية يتضمن القوائم المالية (الكشوف المالية) مضافا إليها تقارير أخرى، يدعى الإفصاح التتقيني أو الإعلامي².

وعرف أيضا على أنه: "توزيع المعلومات المحاسبية ومعلومات الأداء للشركات باستخدام تقنيات الإنترنت للشبكة العنكبوتية العالمية³.

ويشير ناظم حسن رشيد إلى أن: "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 نشرا إلكترونيا للبيانات المحاسبية، قيام الشركة بنشر مجموعة كاملة من القوائم المالية السنوية أو تقارير مالية دورية أو ربط هذه القوائم بموقع رسمي⁴. 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 وصادقة⁵.

¹ Kieso Donald, Weygandt Jerry, Warfield Terry, Intermediate Accounting: IFRS Edition, Third Edition, Wiley, Singapore, 2018, P: 88.

² عبد الرحمن بن إبراهيم الحميد: "نظرية المحاسبة"، مكتبة الملك فهد الوطنية، الطبعة الأولى، الرياض، 2009، ص588،589.

³ دراسة أسماء على أمين السيد محمد خلف: "العوامل المؤثرة على مستوى جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية" بحث مقدم للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، كلية التجارة جامعة الزقازيق، مصر، 2015، ص 19.

⁴ ناظم حسن رشيد: "دور مراقب الحسابات في اضعاف الثقة بالبيانات المحاسبية المنشورة على الإنترنت في بيئة التجارة الإلكترونية" مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 07، العدد23، 2011، ص19.

⁵ دراسة أسماء على أمين السيد محمد خلف مرجع سابق ص 19.

الفرع الثاني: مزايا وعيوب الإفصاح المحاسبي الإلكتروني

مزايا الإفصاح الإلكتروني: هناك الكثير من المزايا للإفصاح الإلكتروني ونذكر منها ما يلي¹:

1. ان 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 تقادي الطبع والنقل التقارير 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 ومستخدميها يؤدي إلى اختصار الوقت والجهد في الحصول على التقارير المالية وغير المالية.
7. يمكن الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية بعدة أشكال وعدة وسائط كالصوتيات والمرئيات لتسهيل وتبسيط فهم هذه التقارير.

عيوب الإفصاح الإلكتروني: هذه بعض العيوب التي تشوب الإفصاح الإلكتروني وهي²:

¹ سلوى احمد الغرابوي: "تقييم دور الإفصاح الإلكتروني للقوائم المالية في المؤسسات المساهمة المصرية" رسالة لنيل شهادة الماجستير، جامعة قناة السويس مصر 2007، ص66.

² احمد عبده السيد الصباغ: "وقتيّة الإفصاح عن طريق الانترنت وأثرها على منفعة المعلومة المحاسبية"، رسالة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، جامعة الاسكندرية مصر، 2009، ص02.

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

الفرع الثالث: الحاجة الى 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 وتتجلى هذه العوامل في¹:

- عوامل تكنولوجية: إن 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.

- عوامل اقتصادية وسياسية: إن ظهور التجارة الدولية غير الخريطة الاقتصادية والسياسية للعالم حيث إن 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 لتجارة الدولية حيث أصبح أمراً ملحا تدفق المعلومات بين هذه الدول والأسواق، وظهر ما يعرف بالتجارة الإلكترونية مما اضطر المؤسسات إلى الإفصاح إلكترونياً عن تقاريرها المالية عبر مواقعها.

¹ احمد عبده السيد الصباح، مرجع سابق، ص 19.

- **عوامل ثقافية واجتماعية:** إن التقارب الذي حصل بين الشعوب نتيجة لتحسين وتسريع وسائل النقل وكذلك تحسين وسائل الاتصال أدى إلى ظهور التسويق العالمي المنتجات 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 أمراً إلزامياً.

- **عوامل تقنية ومحاسبية:** إن التطور في مجال المعلوماتية مس كل القطاعات الحيوية للإنسان بما في ذلك الجوانب التقنية للمهن، حيث إن مهنة المحاسبة وكغيرها من المهن تأثرت بهذا التطور، حيث أصبح لزاماً على النظام المعلوماتي المحاسبي الاستعانة بهذه التقنيات الحديثة لمعالجة البيانات ، حيث تعالج كما كبيرا من البيانات في وقت وجيز ، كما أن السرعة الفائقة في أداء العمليات الحسابية والمنطقية بدقة متناهية وإجراء العديد من الاختبارات الرقابية المبرمجة مسبقاً ، 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 لزاماً الإفصاح عنها إلكترونياً.

الفرع الرابع: دور لغة تقارير الاعمال الموسعة (XBRL) في الإفصاح الالكتروني

ان لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) أداة لتفعيل الإفصاح المحاسبي الإلكتروني ومن خلال هذا الفرع سنتطرق الى العلاقة بينهما والدور الذي يشغله كل منهما

أولاً - علاقة لغة تقارير الاعمال الموسعة (XBRL) في الإفصاح الالكتروني

يعتبر الإفصاح المحاسبي الالكتروني قناة اتصال حديثة تتيح تقديم المعلومات المالية غير المالية وكذلك أي معلومات خاصة تؤثر على أسعار الأسهم بصورة ملائمة وفي التوقيت المناسب لكافة المتعاملين في أسواق الأوراق المالية، كما تتيح تحديث المعلومات في أي وقت مما يساعد على تحقيق الشفافية ومن الحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات.

كما أنه مصطلح يشير لشكل وتنسيق الإفصاح المحاسبي للمنظمات على مواقعها على الإنترنت، فيسمح للمستخدمين بالبحث، والعرض، والانتقال، ومعالجة البيانات المالية، كما يعززها بالرسوم البيانية

والصور المتحركة الديناميكية، وملفات الصوت والفيديو مما يجعل منها تفاعلية، كما أنه يشير إلى مدى تعزيز المنظمة لعلاقات الاتصال بالمستخدمين من خلال الاشتراك في خدمة تنبيهات البريد الإلكتروني "Subscription" فاستخدام تقنيات الإنترنت المتطورة ينعكس على تطوير الإفصاح المحاسبي الإلكتروني¹.

ثانياً - أثر لغة تقارير الأعمال الموسعة على جودة الإفصاح المحاسبي

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

ثالثاً - 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:

- **تحسين جودة التقارير المالية الإلكترونية:** تكمن أهمية لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين جودة التقارير المالية المفصح عنها إلكترونياً من خلال:

✓ **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 القرارات²، 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 قد وجد حلاً لهذه المشكلات حيث أنها تمكن المستخدم من اتخاذ القرارات السليمة من خلال حصوله على المعلومات المهمة والملائمة لعملية اتخاذ القرار، حيث أنها تعزز من جودة المعلومات المالية المنشورة مما سينعكس ذلك إيجاباً على القيمة السوقية للأوراق المالية، مما يزيد من كفاءة سوق الأوراق المالية³.

¹ احمد رجب عبد المالك: "دراسة نظرية وتطبيقية"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد 01، أكتوبر، 2005، ص 80.
² حنان عبد الحميد غريب احمد: "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، ص 56.
³ احمد عادل حسين ثابت: "المعايير الدولية للعداد التقارير المالية IFRS ولغة XBRL تقارير الاعمال الموسعة والأثر على الإفصاح

✓ **تعزيز الإفصاح المحاسبي الإلكتروني:** إن العمل الأساسي للأسواق المالية للأوراق هو الإفصاح عن التقارير المالية وما تحتويه من معلومات مالية، حيث إن لغة XBRL تعد أداة الإفصاح والنشر الإلكتروني يمكنها الإفصاح بشكل فوري ومستمر عن التقارير المالية، والاحداث الاقتصادية الأخيرة، مما سينعكس بشكل مباشر على القيمة السوق للأوراق المالية ويجعلها تعكس القيمة الحقيقية للورقة المالية وهذا ما سيفيد المستخدمين (المستثمرين) عند اتخاذ قراراتهم.

✓ **تدعيم خاصية القابلية للمقارنة:** إن إعداد ونشر التقارير المالية بلغة سيؤدي إلى توحيد المعلومات الحالية والتاريخية والمستقبلية مما سيعزز من قابلية المعلومات للمقارنة وسيزيد من منفعتها للمستخدمين لأنها ستتيح لهم مقارنة بيانات نفس المؤسسة عبر عدة فترات مختلفة، كما يمكن مقارنتها بباقي المؤسسات في نفس القطاع.¹

✓ **تحسين مستوى الشفافية:** إن استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في إعداد ونشر التقارير المالية تساعد في توفير المعلومات المتعلقة بنشاط المؤسسة ووضعها تحت تصرف المستخدمين، في ما عدا المعلومات التي يمكن أن تضر بمصلحة المؤسسة فيجوز لها الاحتفاظ بها²، حيث إن الإفصاح بهذه اللغة تزيد من خاصية التوقيت المناسب، كما تزيل الغموض على الألفاظ غير المفهومة، مما يزيد من شفافية هذه المعلومات ويظهر ذلك جليا من خلال زيادة المعلومات الواردة في الإيضاحات المتممة على النحو الذي يؤدي إلى تحسين مستوى الإفصاح، غير أن عدم توفر هذه المعلومات لبعض المستخدمين قد يؤدي بهم إلى اتخاذ قرارات غير سليمة، ويخفف من المضاربة التي تكون في السوق المالي، وبالتالي يشعر المستخدم بنوع من الأمان اتجاه قرارته نظرا لمستوى الشفافية والإفصاح الذي تتمتع به المعلومات التي بني عليها قراره³. 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 XBRL⁴ التي تقوم على أساس النظام "layered component-based architecture" المكون من العديد من الطبقات

والشفافية وقرارات المستثمرين"، مجلة الفكر المحاسبي مصر العدد 17، 2013، ص 183.

¹ حنان عبد الحميد غريب احمد، مرجع سابق، ص 57.

² مصطفى حسن بسيوني السعدني: "مدى ارتباط الشفافية والإفصاح بالتقارير المالية وحوكمة المؤسسات"، مجلة المال والتجارة، العدد 412، نوفمبر، 2009، ص 7.

³ حنان عبد الحميد غريب احمد، مرجع سابق، ص 57.

⁴ XBRL.US, "XBRL Increases Transparency", available online: <http://xbrlusa.wordpress.com/2010/05/09/xbrl-increases-transparency/>, May 9, 2010.

والذي يجعل من الممكن الوصول إلى بيانات تفصيلية عن أي موضوع أو قضية مهمة، وعلى الرغم من ذلك فإن المؤسسة يمكنها ضبط قضية درجة الوصول إلى قاعدة البيانات للحصول على المعلومات التفصيلية.¹

✓ مساعد المستخدمين الأقل خبرة بدعم عمليات البحث عن البيانات المميزة حتى في أدنى مستويات حسابات دفتر الأستاذ، وعمل التحليلات والمقارنات للمعلومات التي لديها نفس البطاقة التعريفية، الأمر الذي سيحسن من مستوى الشفافية²، حيث يرى Harvey-Pitt رئيس هيئة سوق الأوراق المالية الأمريكية سنة 2001 إن الهدف من محرك بحث XBRL هو أن تكون المعلومات المالية مفيدة وقابلة للاستعمال بواسطة المستخدم العادي.³

✓ 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 أخرى⁴، أو قد يكون بين الأطراف الخارجية مثل عدم تماثل في الحصول على المعلومات بين المستثمرين مما قد يترتب على ذلك احتمال تعرض المستثمرين ذوي المعلومات الأقل لمشكلة الاختيار المتناقض واحتمال تحقيق خسائر حالة قيامهم بعمليات تداول مع مستثمرين ذوي معلومات أكثر، في هذه الحالة تتخضع كفاءة سوق الأوراق المالية، حيث تعمل لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL على الحد من هذه الظاهرة من خلال⁵:

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

ب. 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

¹ 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.

² 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.

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

⁴ ريباز محمد حسين محمد" الإفصاح الإلكتروني في القوائم المالية ودوره في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية" مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، العراق، المجلد 1، العدد-37، العراق، 2017، ص312.

⁵ حنان عبد الحميد غريب احمد، مرجع سابق، ص60.

نحو استثمارات أخرى لا تتعرض للمخاطر، حيث إن لغة XBRL ستخفض من مخاطر المعلومات لأنها 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 المؤسسة.

ج. التأثير على درجة السيولة: حيث تتوقف درجة السيولة في السوق المالي على درجة عدم تماثل المعلومات فيه حيث أنه 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 التعرض للخسارة أثناء عملية التداول أمام المستثمرين ذوي المعلومات الأكثر، وبالتالي انخفاض عدد الصفقات والتداول يؤدي إلى انخفاض في درجة سيولة السوق المالي وبالتالي انخفاض كفاءة السوق المالية¹، حيث إن 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 أن توفر هذه المعلومات بشكل دائم ومستمر وفوري يضيف الثقة على البيانات المنشورة المراد الاعتماد عليها أثناء عملية التحليل والاعتماد 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 المالي².

د. تدعيم مبادئ حوكمة المؤسسات: إن عدم التطبيق الجيد لمبادئ الحوكمة في المؤسسات سيؤثر على الاقتصاد سلبيًا وبالتالي التأثير على كفاءة أسواق أوراق المال، حيث إن 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 المالية³، أي أن الحاجة أصبحت ملحة إلى إعادة النظر في قضية إنتاج معلومات تتسم بالدقة والشفافية حيث تؤكد مؤسسة KPMG أن استعمال لغة XBRL ستزيد من فعالية الإفصاح والشفافية من خلال إعداد ونشر تقارير

¹ 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

² حنان عبد الحميد غريب احمد، مرجع سابق، ص 60.

³ 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.

تتسم بالموثوقية والملاءمة مما يؤدي إلى زيادة الإفصاح والشفافية بالتالي تعزز من مبادئ حوكمة المؤسسات مما يرفع من كفاءة سوق الاوراق المالية¹.

رابعا- **تكامل لغة XBRL مع معايير التقرير المالية والدولية IFRS**: إن الاحتياجات الكبيرة التي تتطلبها أسواق الأوراق المالية من تحقيق المزيد من الإفصاح والشفافية في إعداد ونشر التقارير المالية ألزم مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB بإصدار 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 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 إن 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 إن ما توفره معايير أعداد التقارير المالية الدولية IFRS من وضع إطار موحد للقياس والاعتراف والإفصاح عن المعلومات المالية وما توفره لغة XBRL من طريقة معيارية موحدة عبر العالم لإعداد ونشر هذه المعلومات المالية يجعلها يصبان في بوتقة واحدة خاصة إذا اجتمعت جهودهما فسيفوران تقارير مالية موحدة من حيث الشكل والمضمون تتصف بالجودة والشفافية يمكن مقارنة محتوياتها على المستوى الدولي³.

خامسا- **إسهامات لغة تقارير الأعمال الموسعة في زيادة فعالية الإفصاح الالكتروني للتقارير المالية:** ونذكر منها ما يأتي⁴:

- تستخدم لغة **XBRL** كبرنامج مستقل بذاته يمكن معالجة بياناته من طرف تطبيقات مختلفة عن طريق الاعلام الالي.

¹ حنان عبد الحميد غريب احمد، مرجع سابق، ص61.

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.46.

³ حنان عبد الحميد غريب احمد، مرجع سبق ذكره، ص62.

⁴ حسين علاء علي أحمد: "دور لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد XBRL في زيادة فعالية الإفصاح المحاسبي الالكتروني للتقارير المالية"

مجلة الفكر المحاسبي مصر، العدد17، 2013، ص 115.

- توفر لغة **XBRL** استخدام بيانات التقارير المالية بشكل منظم 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 بيئات 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 لتهيئة 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 الية 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.

المطلب الثاني: أهمية تطبيق لغة تقارير الاعمال الموسعة (XBRL) على جودة التدقيق

سوف نتناول في هذا المطلب أهمية تطبيق لغة تقارير الاعمال الموسعة على جودة التدقيق والعلاقة التي تربط بينهم.

الفرع الأول: علاقة لغة تقارير الاعمال الموسعة (XBRL) على جودة التدقيق

لقد توسع الطلب على XBRL بسبب فضائح الشركات المالية، فحملة الأسهم والمحللين بدؤوا يطلبون تقارير مالية أكثر شفافية دون الحاجة إلى التدقيق في مئات الأبطال من المستندات بحثاً عن المعلومات الأكثر أهمية في القوائم والتقارير المالية. ويحدد محرك بحث XBRL مكان المعلومات من مواقع الويب أو المصادر المتعددة ويحولها فوراً إلى برامج جدولة، فهو يبحث عن المحتوى المطلوب بدقة ويوجه البحث عن المعلومات آلية نيابة عن المستخدم عوضاً عن إجباره للنظر إليها بشكل متسلسل، فالإفصاح سيكون أكثر شفافية لكون المعلومات مكشوفة مما سيقلل الأخطاء ويوجه عملية البحث وسيقدم معلومات نوعية مما سيسهل تكاملها ومقارنتها. وطبقاً للاتحاد الدولي XBRL International Consortium فإن اللغة XBRL تؤمن مزايا متعددة المراجع ومدقق الحسابات لأنها¹:

- تسمح لقراءها الدخول إلى المعلومات التي يحتاجونها بسرعة مما يخفف الأعمال الكتابية ويوفر الوقت والمال.
- تسمح بالتبادل الآلي والموثوق للمعلومات المالية عبر صيغ وتقنيات البرامج بما فيها الإنترنت.
- لا تتطلب تغيير معايير المحاسبة الحالية من سياسات الإفصاح وغيرها.
- تحسن الوصول إلى المعلومات المالية بتوفيرها رقمية مما يمكن من إعادة استعمالها أكثر من مرة.
- يقلل أخطار إعادة إدخال البيانات المالية حيث لا حاجة لمستخدميها إعادة إدخالها ثانية مما يخفف تكاليف تحضير وتوزيع البيانات المالية.
- يحسن أداء محلل البيانات ويرشد قرارات المستثمر. لذلك فإن XBRL سيجعل أداء مدققي الحسابات أكثر كفاءة وسرعة ولعله يخفف أجورهم أو يحد وتيرة ازديادها.

كما أصبحت تقنية العصر الإلكتروني لغة XBRL وما تحتويه من سمات تعد تحدياً جديدة للمحاسبين والمدققين في ظل النموذج التقليدي لتدقيق الحسابات، والحاجة إلى نوعية معينة من المعلومات لمواجهة الآثار المهنية الحتمية لاستخدام لغة (XBRL) على مهنة تدقيق الحسابات الذي فرضته التطورات المتلاحقة. وبسبب فضائح الشركات المالية، توسع الطلب على إيجاد حلول للتدقيق القائم على تكنولوجيا (XBRL) كون الأطراف المختلفة من مستخدمي المعلومات يطالبون بالحصول على المعلومات والبيانات

¹ سامر مظهر قنطحي "لغة الإفصاح المالي والمحاسبي"، دار ابي الفداء العالمية للنشر والتوزيع و الترجمة، سوريا، 2005، ص 163

الملاءمة في الوقت المناسب من خلال تقارير التدقيق والتوكيد المستمر، وأن عدم تماثل جودة المعلومات هي الفجوة المعلوماتية التي تنشأ بسبب امتلاك بعض المستخدمين معلومات ذات تأثير جوهري عن الأطراف الأخرى، الأمر الذي ينتج عنه عدم تناسق وتكافؤ المعلومات في السوق وبما يؤثر على قرارات المستخدمين المختلفة. مما تطلب تطوير نموذج التدقيق التقليدي من جانب، وتطوير تشكيلة الخدمات المقدمة من مدقق الحسابات من جانب آخر¹.

الفرع الثاني: دور لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في تحسين الخصائص العامة لجودة المعلومات المحاسبية

الملاءمة: يمكن القول بأن الملاءمة هي عرض المعلومات المرتبطة بالقوائم المالية عرضاً كافياً، بحيث لا تحتاج هذه المعلومات لأي شرح لكي تكون مفيدة كما أن هذه المعلومات يجب أن تخفض من عدم التأكد حيث أنها تؤكد التوقعات دون تغييرها لتكون ملائمة، كما تعرف على أنها قدرة المعلومات على إحداث تغيير اتجاه قرارات المستخدمين، بحيث لم 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 الارتدادات (Feedback Value) الناتجة عن اتخاذ القرارات الماضية².

التوقيت المناسب: يجب أن يكون جميع وتلخيص المعلومات المحاسبية ونشرها سريعاً بقدر الإمكان لضمان إتاحة معلومات حديثة لمستخدمي المعلومات المحاسبية، ويفترض هذا أيضاً عرض القوائم المالية في فترات متتابعة لكي تكشف التغيرات في وضع المؤسسة³.

- XBRL تغذي الكثير من أشكال المستندات في نفس الوقت (WORD, EXLS, PDF) حسب رغبة المستفيدة⁴.

- XBRL تحليل البيانات سوف يكون أسرع لأنها ستكون في شكل جاهز للتحليل لا تحتاج لإعادة الترتيب⁵.

¹ محمود عبد الفتاح الوشاح: "مدى فاعلية استخدام لغة XBRL على مهنة تدقيق الحسابات لتحسين جودة التدقيق"، مجلة الدراسات في الاقتصاد والتجارة والمالية، عدد 01، سنة 2020، ص 431.

² عباس مهدي الشيرازي: "نظرية المحاسبة"، الطبعة الأولى، جامعة الكويت، 1990، ص 196.

³ كمال خليفة أبوزيد: "ترجمة كتاب النظرية المحاسبية للدون س هنديريكسون"، الطبعة 04، دار الكتب القومية، الاسكندرية، مصر، 2008، ص 129.

⁴ دراسة محمد فهمي ابو العزم محمد: "استخدام لغة XBRL في تعظيم الاستفادة من معلومات تقارير الأعمال المنشورة إلكترونياً" مجلة التجارة والتمويل، العدد 2، 2016، ص 21.

⁵ ابو العزم، مرجع سابق، ص 21.

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.

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 لذلك¹:

* **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 المالية.

* **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 الدليل واحد.

* **الحيادية عدم التحيز (عدم التماثل):** إنه لا يمكن توفير الموضوعية إذا لم تخل أدوات القياس من التحيز والحياد.

* **الصدق في التعبير:** إن الاعتماد على المعلومات المالية يوجب أن تتسم هذه المعلومات بالصدق في التعبير (Representational Faithfulness) أو صدق تمثيل الظواهر والأحداث الاقتصادية².

الثبات وقابلية المقارنة: 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 اختيالا بين اثنين أو أكثر من الإجراءات التي تتساوى صحتها ملاءمتها، إن استخدام المعلومات المالية في عقد المقارنات يعتبر أمرا ضروريا وذلك بالنظر إلى أنه لا توجد مقاييس مطلقة لتقييم الأداء، وذلك لإيجاد العلاقة بين مجموعة من المعلومات ، حيث تتم المقارنة بين فترات متفاوتة لنفس الوحدة المحاسبية (Consistency) وكذا المقارنة بين نتائج الوحدات المحاسبية المختلفة (Uniformity)

¹ كمال خليفة أبوزيد، مرجع سابق، ص ص 134-135.

² عباس مهدي الشيرازي، مرجع سابق، ص 196.

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 أصلاً، 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 معدي التقارير المالية الأخذ بالحسبان المواءمة بين رغبات المستخدمين ، والخصائص النوعية للمعلومات المالية.¹

¹ عباس مهدي الشيرازي مرجع سبق ذكره، ص 198.

خلاصة الفصل الأول

من خلال دراستنا النظرية التي تتعلق بتأثير لغة تقارير الأعمال الموسعة على جودة التدقيق والتي تناولنا في تقديم إطار عام لجودة التدقيق، وتقديم عرض شامل للغة تقارير الأعمال الموسعة كما تطرقنا إلى تأثير هذا الأخير على جودة التدقيق.



الفصل الثاني



تمهيد:

من أجل الإسقاط الميداني لتأثير لغة تقارير الأعمال الموسعة على جودة التدقيق قمنا بدراسة ميدانية على عينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين وبعض الأساتذة في الميدان.

حيث استخدمنا منهج التحليلي الوصفي لمن أجل تحليل الاستبانة التي سنعالج بها إشكالية الدراسة ميدانية، بواسطة برنامج تحليل الحزمة الإحصائية **spss. v22** والتي توصلنا من خلالها إلى مجموعة من النتائج المتعلقة بموضوع الدراسة والتي ستتطرق إليها بالتفصيل.

المبحث الأول: الإطار المنهجي المعتمد للدراسة

المطلب الأول: الإطار المنهجي للدراسة

من المهم أن تكون المنهجية العلمية تتماشى والإطار العام للدراسة بغية الوصول إلى تحقيق أهدافها ومعالجة الإشكالية المطروحة وهذا من خلال استخدام منهج علمي مناسب.

أولاً: المنهج العلمي المعتمد للدراسة

تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي والذي يعد منهاجاً يحاول الوصول إلى المعرفة الدقيقة والتفصيلية لعناصر المشكلة أو الظاهرة القائمة للوصول إلى فهم أفضل وأدق أو وضع أساسيات والإجراءات المستقبلية الخاصة بها، وهنا لمعرفة تفاصيل أكثر حول الموضوع أو الظاهرة ويهدف هذا المنهج إلى توفير البيانات والحقائق عن إشكالية موضوع البحث والوقوف على دلالاتها.

وتبرز أهمية استخدام المنهج الوصفي التحليلي في الجانب الميداني لهذه الدراسة من خلال التطرق إلى دراسة والتحليل الواقعي والميداني لأثر لغة تقارير الأعمال على جودة التدقيق.

ثانياً: عينة الدراسة

تتكون عينة الدراسة من خمسة وخمسون فرداً، والمكونة أساساً من موظفي المؤسسة محل الدراسة، والتي بإمكانها إدراك موضوع الدراسة باعتباره يخص أكثر هذه الفئة، غير أنه هناك بعض أفراد العينة رفضت الاستجابة لعملية توزيع الاستبيانات، ومنه فعدد أفراد العينة الذين استجابوا متمثل في 55 فرداً من إجمالي أفراد العينة، ما يقابله نسبة 92.72% الذين استجابوا لعملية توزيع الاستبيانات من النسبة المئوية الإجمالية ويمكن حصر أسباب عدم استجابتهم في الأسباب التالية:

- التحفظ على طبيعة الموضوع؛

- محدودية المعرفة المسبقة بالموضوع وبالأخص بموضوع لغة تقارير الأعمال الموسعة وجودة

التدقيق؛

المطلب الثاني: مصادر بيانات الدراسة

الهدف من هذا المطلب هو تحديد وذكر المصادر التي تم الاعتماد عليها في الدراسة سواء في الفصل النظري أو في الفصل الميداني الذي يمثل الإسقاط الميداني للجزء النظري، وتقسم مصادر بيانات الدراسة إلى جزأين: الأول يتمثل في المصادر الثانوية، أما الثاني فهو يمثل المصادر الأولية.

أولاً: المصادر الثانوية

من أجل تناول التأصيل النظري للدراسة تمت الاستعانة بمجموعة من المصادر متنوعة والتي تعد أساس الدراسة، وتمثلت هذه المصادر فيما يلي:

- مراجع كتب لأغلبها باللغة العربية والبعض باللغة الأجنبية؛

- استخدام مراجع بعض المقالات والمدخلات؛

- الاستعانة بالملتقيات التي تناولت تقريبا نفس الدراسة؛

- الاستعانة بالمواقع الإلكترونية.

ثانيا: المصادر الأولية

للإسقاط الميداني للدراسة وجعلها أكثر عمقا تم الاعتماد على مصادر ذات البيانات الأولية التي توصلنا إلى بيانات مباشرة تخص الدراسة، وتتمثل المصادر الأولية التي اعتمدت في الدراسة هي مصادر ميدانية وذلك عن طريق التواصل مع أفراد عينة الدراسة من خلال جمع البيانات من مصادرها والتي تتمثل في:

الاستبانة.

ولقد تم الاعتماد على الشروط التالية عند صياغة أسئلة لبناء استبانة واضحة ودقيقة¹:

- مراعاة التسلسل المنطقي للأسئلة؛

- يجب أن تكون صياغة الفقرات واضحة وتحاشي الأسئلة المبهمة؛

- تجنب ازدواجية المعنى للفقرة.

وقد تم صياغة استبانتنا بدقة ووضوح وتم تحكيمها إحصائيا ومنهجيا وضمنا، وقمنا بتوزيعها واسترجاعها من أفراد عينة الدراسة التي تمثلت في 55 محافظ حسابات، من أجل ملائمة موضوع الدراسة الذي يتعلق لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL وجودة التدقيق.

المطلب الثالث: هيكل استبانة الدراسة ومعالجتها الإحصائية.

سنتناول في هذا المطلب هيكل استبانة الدراسة ومعالجتها الإحصائية.

أولا: هيكل استبانة الدراسة

تم هيكل استبانة الدراسة كالتالي:

01- مقدمة تمهيدية: وفيها تم توضيح مختلف حيثيات أسئلة الدراسة الموجه لأفراد عينة الدراسة، مع إعلامهم بأن البيانات التي سيقدمونها تهدف إلى الإسقاط الميداني للدراسة العلمية.

02- أقسام الاستبانة: تتكون استبانة الدراسة على 39 سؤالا مقسمة إلى ثلاثة أجزاء وهي كالتالي:
الجزء الأول: المعلومات الشخصية لأفراد عينة الدراسة.

الجزء الثاني والثالث: ويتمحور الجزء الثاني لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL وأما الثالث يتمحور حول أثرها على جودة التدقيق..

¹ - محمد حسين محمد رشيد ومنى عطا الله الشويلات، مبادئ الإحصاءات والاحتمالات ومعالجتها، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2012، ص 20-21.

تم إعداد قائمة أسئلة الاستبيان على أساس مقياس ليكرت الخماسي (Likert scale) الذي يحتمل ثلاث إجابات كما هو مبين الجدول التالي:

الجدول رقم (01): مقياس ليكرت الخماسي المعتمد في الدراسة

التصنيف	موافق	محايد	غير موافق
الدرجة	2	2	1

من إعداد الطالب بالاعتماد على دراسات سابقة

أما فيما يتعلق بالحدود التي اعتمدنا عليها في هذا البحث عند التعليق على المتوسط الحسابي للمتغيرات في نموذج الدراسة، ولتحديد درجة القياس فقد حددنا خمسة مستويات هي: (المنخفض جداً، المنخفض، المتوسط، المرتفع، المرتفع جداً) بناءات على المعادلة التالية:

الجدول رقم (02): مقياس تحديد الأهمية النسبية لمتغيرات الدراسة

مستوى الملائمة	2.6 - 1	3.4 - 2.61	5 - 3.21
الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي	منخفض	متوسط	مرتفع

من إعداد الطالب بالاعتماد على المدى الإحصائي

ثانياً: أدوات معالجة بيانات الدراسة

بعد عملية توزيع الاستبانة على العينة المختارة، قمنا بعملية جمع الاستبيان والتي تعد من أهم المراحل كونها ترتبط بالحصول على نتائج عملية تفيدنا في إضفاء موضوع الدراسة، فعمدنا إلى جمع هذا الاستبانة عن طريق الاستلام المباشر من العينة المختارة، ثم بعد الحصول على الاستبانة بدأنا عملية التحليل وفق جداول يتم تحليلها إحصائياً، تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS إصدار رقم 22 من خلال:

أولاً: التكرارات والنسب المئوية: تم الاعتماد عليهما بهدف التفريق بين العينة، بناءات على المعلومات الخاصة بالمؤسسة، وتم اعتماد المؤشرين في كافة عبارات الاستبيان.

ثانياً: المتوسط الحسابي: تم استخدامه في هذه الدراسة كونه مؤشر يقوم بترتيب البنود حسب أهميتها من وجهة نظر المستجيبين على الاستبيان، تم اعتماد الوسط الحسابي لإجابات المشاركين كمؤشر على لأثر لغة تقارير الأعمال الموسعة على جودة التدقيق.

ثالثاً- الانحراف المعياري: تم استخدامه لمعرفة مدى تشتت القيم عن متوسطها الحسابي.

رابعاً: اختبار ألفا كرو نباخ " Cronbach's Alpha " تم استخدامه لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان، بحيث تكون مساوية للصفر والواحد الصحيح، فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساوية للصفر، أما إذا كان هناك ثبات تام في البيانات فإن قيمة المعامل تساوي الواحد الصحيح، أي أن زيادة قيمة هذا المعامل تعني مصداقية البيانات.

خامساً: معامل الصدق (Validité): يقصد به انه مقياس يقيس ما وضع لقياسه ويساوي رياضياً الجذر التربيعي لمعامل ألفا كرونباخ.

سادساً: اختبار التوزيع الطبيعي كالمجروف سمر نوف (Kolmogorov- Smirnov Test): يستخدم لمعرفة طبيعة توزيع بيانات ظاهرة معينة في كونها تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه.

سابعاً: اختبار (T -Test) الإحصائي: يستخدم في اختبار فرضيات الاستبيان للتأكد من الدلالة الإحصائية للنتائج التي تم التوصل إليها.

المبحث الثاني: عرض البيانات وتحليلها

المطلب الأول: تحليل البيانات لعينة الدراسة

في هذا المطلب سنقوم بتحليل البعد الأول والذي يتمثل في تحليل البيانات الشخصية لعينة الدراسة كما سنقيس مدى صدق وثبات عبارة الاستبانة بمعامل ألفا كرو نباخ.

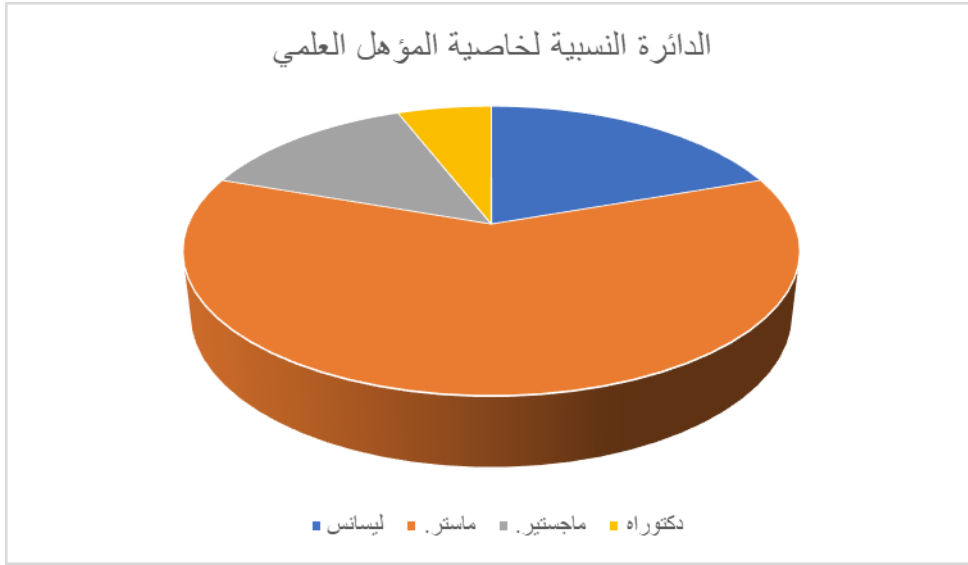
أولاً: تحليل البيانات الشخصية لعينة الدراسة

الجدول رقم (03): توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

الرقم.	الفئة العمرية	التكرار	النسبة المئوية%
01	ليسانس	10	19.60
02	ماستر	31	60.80
03	ماجستير	7	13.70
04	دكتوراه	3	5.90
	المجموع	51	100

المصدر: من إعداد الطلبة: بالاعتماد على نتائج الاستبيان

يوضح لنا الجدول رقم (03) أن الفئة العلمية السائدة تتمثل من 31 إلى 40 سنة والمقدرة بـ 60.80% وهذا راجع إلى طبيعة منح الاعتماد للمحافظين والخبراء المحاسبين ثم تليها الفئة أقل من 30 سنة المقدرة بـ 19.60% وهي نسبة تؤكد وجود حاملي شهادة الماجستير في المكاتب المحاسبية كما أنّ نسبة 13.70% ونسبة 5.90 تمثل الفئتين من 41 إلى 50 سنة وفئة أكثر من 50 سنة وهذا يدل على تواجد دكاترة وحاملي شهادة ليسانس.

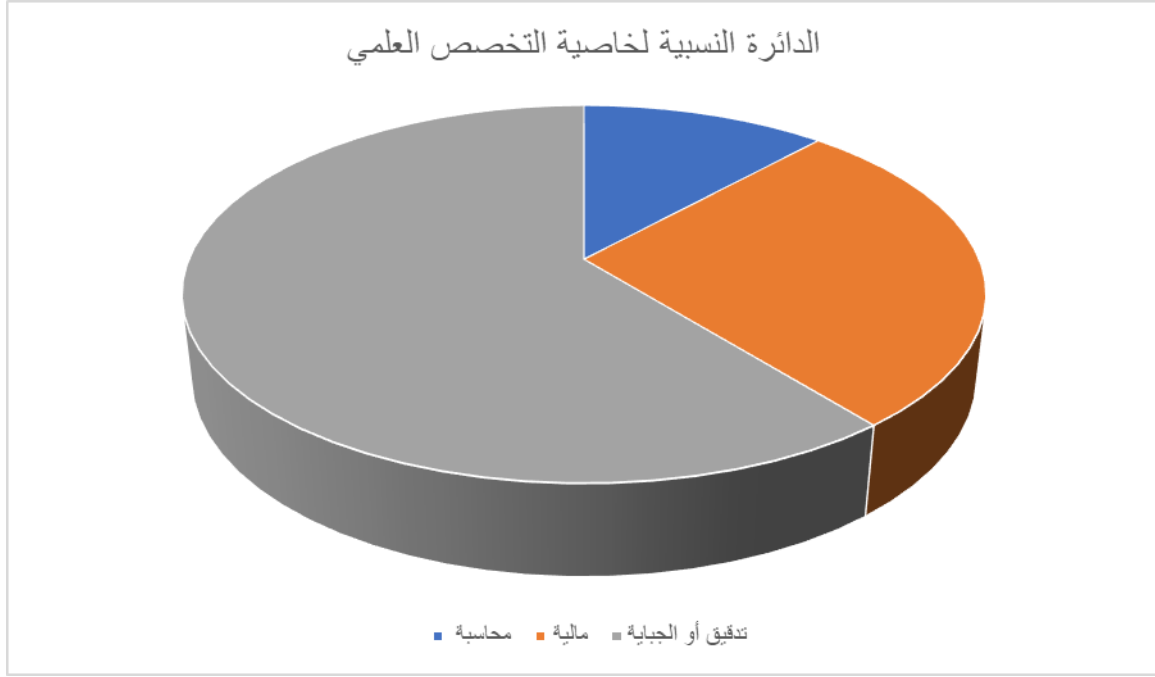


الجدول رقم (04): يمثل توزيع عينة الدراسة حسب خاصية التخصص العلمي

الرقم	سنوات الخبرة	التكرار	النسبة المئوية%
01	محاسبة	6	11.80
02	مالية	14	27.50
03	تدقيق أو جباية	31	60.70
	المجموع	51	100

المصدر: من إعداد الطلبة: بالاعتماد على نتائج الاستبيان

يوضح لنا الجدول (04) أن الفئة الذين لهم تخصص تدقيق أو جباية يمثلون أكبر نسبة بـ 60.70 %، وقدر عددهم بـ 31 فرد، بينما الفئة التي درسة مالية تمثل نسبة 27.50 % وقدر عدد الأفراد بـ 14 فرد، بينما الفئة أقل هي فئة تخصص المحاسبة بنسبة 11.80 %، وهذا ما يدل على اهتمام أصحاب تخصص التدقيق أو الجباية أكثر بفت مكاتب محاسبين أو محافظي حسابات.



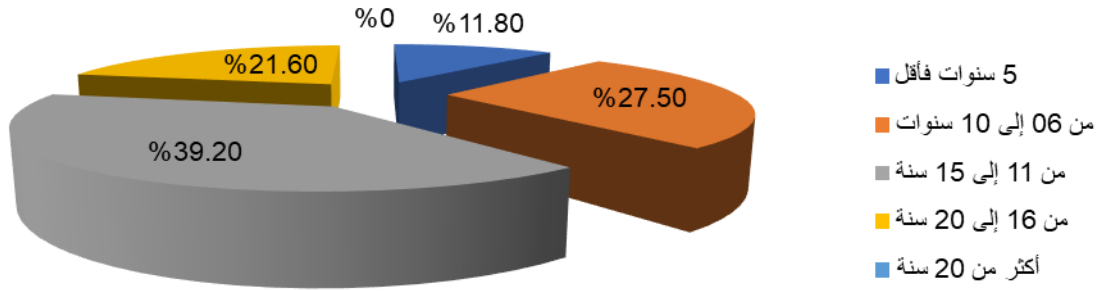
الجدول رقم (05): يمثل توزيع عينة الدراسة حسب خاصية الخبرة المهنية

النسبة المئوية%	التكرار	سنوات الخبرة	الرقم
11.80	6	أقل من 5 سنوات	01
27.50	14	من 05 إلى 10 سنوات	02
39.20	20	من 10 إلى 15 سنة	03
21.60	11	من 15 إلى 20 سنة	04
00	00	أكثر من 20 سنة	05
100	51	المجموع	

المصدر: من إعداد الطلبة: بالاعتماد على نتائج الاستبيان

يوضح لنا الجدول (05) أن الفئة السائدة بالنسبة لخاصية الأقدمية أو ما يعرف بالخبرة المهنية هي فئة من 11 سنة إلى 15 سنوات وهي فئة تعكس الخبرة لشغل في مكاتب الخبراء محافضي الحسابات بنسبة مئوية قدره بـ 39.20%، في حين الفئة من 06 إلى 10 سنوات تمثل نسبة 27.20%، ثم تليها الفئة من 16 إلى 20 سنة بنسبة تقدر بـ 21.60%، والفئة أقل من 05 سنوات فأقل فهي تمثل نسبة 11.80%، وهذا ناتج عن القوانين الجديد المقررة لمنح اعتماد فتح مكاتب محاسبين ومحافضي حسابات وخبراء.

توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطلبة باستخدام برنامج EXCEL

ثانياً: قياس مدى ثبات عبارات الاستبانة

بعد حسابنا لمعامل ألفا كرونباخ من أجل قياس مدى صدق وثبات المحاور الخاصة بالاستبانة حصلنا على النتائج التالية:

- أن معامل ألفا كرونباخ أكبر من (0.6) وهو دلالة على ثبات وصدق أن الاستبانة متسقة لدرجة مقبولة فيما يخص الفقرات كما أن معامل ألفا كرونباخ الكلي هو (0.768) ما يؤكد مصداقية إجابة عينة الدراسة.

ثالثاً: اختبائي نوع التوزيع لمحاور الدراسة

سيتم تحديد نوع التوزيع ما إذا كان طبيعي أم لا عن طريق اختبار كالمجروف - سمر نوف (Kolmogorov - Smirnov):

الجدول رقم (06): اختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الاستبانة

البعد	عدد الفقرات	قيمة Z	قيمة Z المعنوية Sigg
المحور الأول	10	0.210	0.00
المحور الثاني	10	0.130	0.031

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات SPSS, V22

من خلال الجدول رقم (06): أن كل محاور الاستبانة الخاصة بالدراسة تتبع التوزيع الطبيعي لأن مستوى الدلالة Sigg أكبر من (0.05)، لأن (Z) المحسوبة أكبر من (Z) الجدولية.

المطلب الثاني: تحليل بيانات محاور الدراسة

في هذا المطلب سنتعمق في تحليل عبارات كل محور من أجل الإضفاء على موضوع تحسين جودة الخدمة، ومعرفة ومعالجة إشكالية الدراسة ميدانيا.

الجدول رقم (07): يمثل نتائج المحور الأول

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة القبول
01	إن التغيرات البيئية والتطورات الاقتصادية التي تحدث في بيئة المال والأعمال في التي فرضت ظهور الإفصاح الإلكتروني (XBRL)	4.0588	0.9035	مرتفع
02	أصبحت الانترنت وسيلة رئيسية لنشر التقارير والقوائم وأكثر المعلومات استخداما	4.1176	0.84017	مرتفع
03	التطورات الهائلة في مجال التكنولوجيا الاتصالات هي التي أدت إلى تنامي هذا النوع من الإفصاح (XBRL)	3.3922	1.0213	متوسط
04	حتمية التواصل مع الأطراف ذات المصلحة تطلب ضرورة تطوير أساليب الإفصاح	3.2549	1.3090	متوسط
05	السعي إلى تحقيق خاصية ملاءمة المعلومات المحاسبية من خلال توفير المعلومات بسرعة فائقة في التوقيت المناسب عند الحاجة	3.7451	0.8909	مرتفع
06	تأمين الاتصال السريع بين كل الجهات المستخدمة ومعرفة نتائج القرارات المتخذة فور اتخاذها	3.4118	1.0035	مرتفع
07	استخدام أساليب الإفصاح الإلكتروني عبر شبكة الأنترنت يعد أقل بكثير من حيث تكلفة بالنسبة للشركات والأطراف ذات المصلحة على حد سواء	4.0588	1.0082	مرتفع
08	محاولة الرفع من الثقة والمصداقية في التقارير المالية خاصة للشركات الموجودة في الدول النامية لاستقطاب المستثمرين والحصول على قروض	4.11766	0.9087	مرتفع
09	ضمان توصيل المعلومات المحاسبية التي تحتويها التقارير المالية إلى جميع	4.078	0.7926	م

مرئع	1.0082	4.0588	الجهات المستفيدة بنفس المحتوى وهو ما يحقق خاصية الحياد والاستقلال
مرئع	0.4684	3.6634	يعد الإفصاح الإلكتروني أحد أساليب الدعاية وجذب العلاء للشركات، حيث يتم توجيه المعلومات المنشورة عبر الأنترنت لعدد فير محدود وغير معروف من المستخدمين
مرئع			نتيجة المحور الأول

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات SPSS,V22

يؤكد الجدول رقم (07) على أن التوجه نحو لغة الإفصاح الإلكتروني XBRL أصبحت حتمية وهذا من أجل بلوغ أهداف المنشودة وهذا ما توضحه الفقرات رقم (1,2,5,6) التي قدرت متوسطاتها الحسابية على التوالي (4.0588-4.1176-3.7451-3.4118) والتي كانت تفوق (3.4) وهذا ما يدل أهمية لغة الإفصاح الإلكتروني في ظل التغييرات البيئية والتطورات التي تحدث في بيئة الأعمال التي أدت إلى تنامي هذا النوع من الإفصاح XBRL من أجل ملائمة المعلومات المحاسبية وتأمين الاتصال السريع ومعرفة القرارات المتخذة من أجل الرفع من ثقة التقارير المالية، في حين كان المتوسط الحسابي الإجمالي لهذا البعد يقدر بـ (3.6634) في حين بلغ انحرافها المعياري (0.4684) وهذا ما يعود بالإيجاب محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين.

الجدول رقم (08): يمثل نتائج المحور الثاني

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة القبول
01	تضمن لغة XBRL من الإفصاح بشكل فوري ومستمر عن التقارير المالية والأحداث الاقتصادية الأخيرة بشكل مباشر مما ينعكس إيجاباً في جودة التدقيق	2.9608	1.0763	متوسط
02	تساعد لغة XBRL على حيادية واستقلالية مدقق الحسابات مما ينعكس على جودة التدقيق	3.1176	1.2433	متوسط
03	تطبيق لغة XBRL تساعد مدقق الحسابات في تضيق فجوة التوقعات للفع من جودة التدقيق	3.2941	1.1008	متوسط

مرتفع	1.1043	3.6863	04 إن تطبيق لغة التقارير الأعمال الموسعة XBRL تسهل على المدقق الحسابات إمكانية اكتشاف المخالفات والأخطاء الموجودة في التقارير المالية
متوسط	1.2955	3.3725	05 تحول التقارير المالية الورقية إلى البيئة الالكترونية تساهم على زيادة ادراك مدقق الحسابات لواجباته نحو هذا النوع من الإفصاح ومواجهات التحديات الناتجة عنه
متوسط	1.4183	3.2941	06 اجراء التحليلات على المعلومات المحاسبية والمالية المقدمة دون الحاجة لإعادة ادخال المعلومات مرة أخرى
متوسط	0.95219	3.3333	07 تساهم لغة XBRL على زيادة طلب على الخدمات التدقيق في المكاتب المتخصصة مما ينعكس على جودة التدقيق
مرتفع	0.8121	3.9804	08 تساعد لغة XBRL في تطوير مدقق الحسابات للوصول إلى التقارير المالية وغير المالية مما يحسن جودة التدقيق
مرتفع	0.9215	3.6963	09 تساهم لغة XBRL في تطوير عملية التدقيق باستخدام البرمجيات الالكترونية مما ينعكس على جودة التدقيق
مرتفع	0.9693	3.6863	10 تسهيل اجراء فحص أكثر شمولاً لجميع المعاملات تقريبا وزيادة كفاءة وفعالية عمليات التدقيق بشكل كبير
مرتفع	0.4684	3.6634	نتيجة المحور الثاني

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات SPSS,V22

الجدول رقم (08) من الجدول يتبين لنا أن جل فقرات المحور الخاص بالدراسة متوسطاتها الحسابية مرتفعة فهي أكبر من (3.4)، وهذا ما يؤكد أن درجة أثر لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL على جودة التدقيق درجة عالية جد وهذا وفق الفقرات التي قدرت متوسطاتها الحسابية على التوالي (3.6863-3.6963-3.7059) التي توضح أن لغة XBRL تساهم على زيادة طلب خدمات التدقيق كما تسهل الوصول إلى التقارير المالية وغير المالية مما يحسن في جودة التدقيق، في حين قدر المتوسط الحسابي الإجمالي للفقرات بـ (3.3333)، وهذا يقودنا تلقائياً إلى القول أنه أن لأثر لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL على جودة التدقيق أثر كبير، كما نلاحظ إلى أن هناك تناقض بين المتوسط الإجمالي ومتوسط كل فقرة على حدى ويعود سبب ذلك إلى تباين إجابات أفراد عينة الدراسة في هذا البعد.

الجدول رقم (09) علاقة التأثير بين المتغير التابع والمتغير المستقل

القرار	معامل التحديد "R2"	معامل الارتباط "R"	إختبار (t)		إختبار (F)		معادلة الإنحدار		
			مستوى الدلالة	قيمة "t"	مستوى الدلالة	قيمة "F"	الخطأ المعياري	المعاملات "B"	
دال (يؤثر إيجاباً وبدرجة عالية)	0.565	0.319	0.079	1.792	0.00	22.927	0.629	1.127	الثابت (باقي العوامل الأخرى)
دال (يؤثر إيجاباً وبدرجة عالية)			0.00	4.788			0.158	0.755	علاقة التأثير

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات SPSS,V22

من الجدول رقم (09): نستنتج أن هناك ارتباط وثيق لغة التقارير الأعمال الموسعة XBRL على جودة التدقيق وجودة التدقيق، وما يؤكد على هذا نتائج الانحدار البسيط حيث قدرت قيمة F بـ (927.22) والتي تعبر عن التأثير بين المتغير التابع والمستقل، في حين كان معامل الارتباط يساوي (0.319) الذي يجعلنا نؤكد على التأثير الفعلي لـ XBRL على جودة التدقيق.

المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة

سيتم في هذا المطلب اختبار فرضيات الدراسة من أجل التأكد من صحتها أو رفضها، وهذا من خلال حسابنا لمعامل t- teste لأن التوزيع طبيعي لكل أبعاد الدراسة.

أولاً: اختبار الفرضية المتعلقة بالمحور الأول

عند اختبارنا لفرضيات الدراسة نضع مستوى الدلالة بقيمة 0.05 ومستوى المعنوية 0.95. كما يجب أن نحدد ما يلي:

الفرضية الصفرية H0: لا وجود لحدسية التوجه نحو الإفصاح الإلكتروني (لغة XBRL).

الفرضية البديلة H1: وجود لحدسية التوجه نحو الإفصاح الإلكتروني (لغة XBRL).

الجدول رقم (10): يوضح نتائج اختبار الفرضية المتعلقة بالمحور الأول

نتيجة اختبار الفرضية		(si-t)	T الجدولية	T المحسوبة	البيان
H1	H0				
قبول	رفض	0.000	3.8894	4.3224	نتائج المحور الأول

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات SPSS,V22

نلاحظ من خلال الجدول رقم (10) أن اختبار T للمحور الأول بلغ (4.3224) و هو أكبر من T الجدولية و التي تقدر بـ (3.8894) و هذا ما يدل على أن البعد الأول دال إحصائياً عند مستوى الدلالة (0,05)، حيث أن القيمة الاحتمالية (SIG) لمجموع فقرات البعد بلغت (0,000) و هي أقل تماماً من (0,05) و ذلك ما يثبت أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة فيما يخص فقرات البعد الأول، و هذا ما يؤدي إلى رفض الفرضية الصفرية H0 و قبول الفرضية البديلة H1 و التي تقول أنه " وجود لحتمية التوجه نحو الإفصاح الإلكتروني(لغة XBRL)".

ثانياً: اختبار الفرضية المتعلقة بالمحور الثاني:

يجب علينا تحديد ما يلي:

الفرضية الصفرية H0: لا يوجد أثر للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL على جودة التدقيق.

الفرضية البديلة H1: يوجد أثر للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL على جودة التدقيق. الجدول رقم

(2-16): يوضح نتائج الجدول رقم (10): اختبار الفرضية المتعلقة بالمحور الثاني

نتيجة اختبار الفرضية		(si-t)	T الجدولية	T المحسوبة	البيان
H1	H0				
قبول	رفض	0.000	3.5316	3.7951	نتائج المحور الثاني

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات SPSS,V22

يتضح لنا من خلال الجدول رقم (10) أن اختبار T للبعد الثاني تقدر بـ (3.7951) و هو أكبر من T الجدولية و التي تقدر بـ (3.5316)، كما أن مستوى الدلالة للمحور الثاني فدرب (0.05) ما يدل على أن مستوى المعنوية (0.95)، حيث أن القيمة الاحتمالية (SIG) لمجموع فقرات البعد بلغت (0,000) و هي أقل تماماً من (0,05) و ذلك ما يثبت أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة فيما يخص فقرات المحور الثاني، وهذا ما يدل على أنه يوجد أثر للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL على جودة التدقيق وقبول H1 ورفض H0.

خلاصة الفصل الثاني

بعد تحليلنا للاستبانة التي قسمناها إلى محورين محور متعلق بحتمية التوجه نحو لغة الإفصاح الإلكتروني والمحور الثاني أثر لغة تقارير الأعمال الموسعة (xbrl) على جودة التدقيق، والتي استنتجنا فيها أنه هناك حتمية لهذا الأخير، كما أنه هناك أثر كبير للغة تقارير الأعمال الموسعة على جودة التدقيق، وهذا ما يساعد محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين على إعداد التقارير المالية بكل شفافية ويسهل عليه إعدادها من خلال وفرة المعلومات المالية والحسابية.



خاتمة



الخاتمة:

تناولنا في دراستنا مدى تأثير لغة تقارير الأعمال الموسعة على جودة التدقيق، والتي تطرقنا إليها من شقين شق نظري وشق تطبيقي حيث فصلنا في الجزء التطبيقي الإطار العام لجودة التدقيق، كما تناولنا لغة الإفصاح وتأثير لغة على جودة التدقيق، أما الشق التطبيقي فقمنا بالإسقاط الميداني لهذا الأخير، حيث قمنا بدراسة على مجموعة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين وتوصلنا إلى أنه هناك تأثير كبير للغة تقارير الأعمال الموسعة على جودة التدقيق؛

أولاً: نتائج الدراسة:

تم تأكيد الفرضية الأولى والتي تنص على أنه " وجود لحتمية التوجه نحو الإفصاح الإلكتروني (لغة XBRL)".

والتي من خلالها استنتجنا مايلي:

- التغيرات البيئة الاقتصادية هي التي أدت إلى حتمية التوجه نحو الإفصاح الإلكتروني (لغة XBRL)؛
- الانترنت أصبحت وسيلة رئيسية لنشر تقارير المالية؛
- أصبح الإفصاح الإلكتروني يخفف تكاليف الشركات والأطراف ذات المصلحة على حد سواء؛
- يساعد الإفصاح الإلكتروني على (لغة XBRL) على ضمان استقلالية مدقي الحسابات.
- كما تم أيضا تأكيد الفرضية الثانية والتي تنص على أنه " يوجد أثر للغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL على جودة التدقيق ". والتي استنتجنا من خلالها مايلي:
- تمكن لغة XBRL من الإفصاح بشكل فوري ومستمر مما يرفع من جودة التدقيق؛
- يعد تطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL إحدى وسائل تضيق فجوة التوقعات للرفع من جودة التدقيق؛
- ترفع لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL من طلب الخدمات المتعلقة بالتدقيق مما ينعكس بالإيجاب على جودة التدقيق؛
- تسهل لغة XBRL على إجراء فحص أكثر شمولاً لجميع المعاملات والمعاملات وزيادة كفاءة وفعالية عمليات التدقيق بشكل كبير.

ثانياً: الاقتراحات

من أجل توسيع رقعة استعمال لغة XBRL اقترحنا مايلي:

- يجب على الجهات المعنية نشر وتوعية محافظي الحسابات على استخدام الإفصاح الإلكتروني؛

خاتمة

- يجب تنظيم ملتقيات ومؤتمرات تتعلق بالإفصاح الإلكتروني وفوائده؛
- يجب الحرص على الشركات والأطراف المعنية على دقة المعلومات المالية التي تصلهم عند إعداد التقارير المالية بواسطة لغة XBRL ؛
- من أجل الاستعمال الأمثل للغة XBRL يجب تنظيم دورات تكوينية من طرف الشركات والأطراف المعنية.

ثالثاً: آفاق الدراسة.

- دور لغة XBRL في الرفع من جودة المعلومات المحاسبية؛
- أثر لغة XBRL على آليات الرقابة المحاسبية؛
- لغة XBRL ودورها في تضيق فجوة التوقعات المحاسبية.



قائمة المراجع



أولاً: المراجع باللغة العربية

- احمد التميمي: "العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية"، رسالة ماجستير، جامعة البصرة، 2013، ص 44.
- أحمد برير: "جودة المراجعة مدخل لتضييق فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية ومراجعي الحسابات"، مذكرة ماجستير، محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013/2014، ص 09.
- احمد رجب عبد المالك: "دراسة نظرية وتطبيقية"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد 01، أكتوبر، 2005، ص 80.
- احمد عادل حسين ثابت: "المعايير الدولية للعداد التقارير المالية IFRS ولغة XBRL تقارير الاعمال الموسعة والأثر على الإفصاح والشفافية وقرارات المستثمرين"، مجلة الفكر المحاسبي مصر العدد 17، 2013، ص 183.
- احمد عبده السيد الصباغ: "وقتيّة الإفصاح عن طريق الانترنت وأثرها على منفعة المعلومة المحاسبية"، رسالة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، جامعة الاسكندرية مصر، 2009، ص 02.
- أحمد محمد صالح الجلال: "تأثير متغيرات بيئة المراجعة الخارجية على جودة الأداء المهني لمراجعي الحسابات في الجمهورية اليمنية"، رسالة دكتوراه، نقود ومالية، جامعة الجزائر، 2010، ص 39.
- احمد وجيه النعيمي: "تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من خلال تبني لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBR) لجنة الأوراق المالية والبورصات SEC الأمريكية كنموذج"، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والإدارية العراق، مجلد 11، العدد 24، 201، ص 354.
- أسامة السعيد بد الصادق: "الانعكاسات الدولية لاستخدام لغة تقارير الاعمال الموسعة، على بناء التصنيف المصري للمعلومات المحاسبية المنشورة الكترونياً"، مجلة التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، العدد الثاني، المجلد 47، 2010، ص 8.
- إسرائ كاظم عبيد حسن اللهيبي: " نموذج مقترح لتفعيل دور الهيئات والمنظمات المنظمة لهيئة التدقيق في تحقيق جودة التدقيق" مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 8، العدد 23، الفصل 2، 2013، ص 211.

قائمة المراجع

- البوجي سليم: "مدى التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بنظام الإفصاح المعدل، دراسة تطبيقية"، رسالة ماجستير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2015.
- بومدين يوسف: "إدارة الجودة الشاملة والأداء المتميز"، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، الجزائر، عدد 05، 2017، ص 28.
- جريوع محمود يوسف: "فجوة التوقعات بين المجتمع المالي ومراجعي الحسابات القانونيين وطرق معالجة تضيق هذه الفجوة"، مجلة الجامعة الإسلامية سلسلة الدراسات الإنسانية، غزة، فلسطين، مجلد 12، العدد 2، 2004، ص 367.
- حسين علاء علي أحمد: "دور لغة تقارير الأعمال القابلة للامتداد XBRL في زيادة فعالية الإفصاح المحاسبي الإلكتروني للتقارير المالية" مجلة الفكر المحاسبي مصر، العدد 17، 2013، ص 115.
- حسين، علاء على أحمد، الاتجاهات الحديثة للمحاسبة والمراجعة في بيئة تكنولوجيا المعلومات بين نظرية والتطبيق، مؤتمر قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة جامعة عين الشمس مصر، 2013.
- حنان عبد الحميد غريب احمد: "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. ص 56.
- دراسة اسماء على امين السيد محمد خلف: "العوامل المؤثرة على مستوى وجودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية" بحث مقدم للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، كلية التجارة جامعة الزقازيق، مصر، 2015، ص 19.
- دراسة محمد فهم ابو العزم محمد: "استخدام لغة XBRL في تعظيم الاستفادة من معلومات تقارير الأعمال المنشورة الكترونياً" مجلة التجارة والتمويل، العدد 2، 2016، ص 21.
- ريباز محمد حسين محمد "الإفصاح الإلكتروني في القوائم المالية ودوره في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية" مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية، العراق، المجلد 1، العدد-37، العراق، 2017، ص 312.
- سامر مظهر قنطجبي "لغة الإفصاح المالي والمحاسبي"، دار ابي الفداء العالمية للنشر والتوزيع والترجمة، سوريا، 2005، ص 163.
- سامي القنطجبي: "لغة الإفصاح المحاسبي والمالي، دار ابي الفداء العالمية لنشر والتوزيع، الطباعة الإلكترونية، سوريا، 2012، ص 143.

- سلمان حسن عبد الله: "نحو اعتماد إقليمي عربي للغة XBRL في اعداد الكشوفات المالية للشركات دراسة تطبيقية باستعمال معايير الإبلاغ المالي الدولي"، مجلة التقني، جامعة بغداد، المجلد 24 العدد 09، 2011.
- سلوى احمد الغرباوي: "تقييم دور الافصاح الالكتروني للقوائم المالية في المؤسسات المساهمة المصرية" رسالة لنيل شهادة الماجستير، جامعة قناة السويس مصر 2007، ص66.
- شريقي عمر: "التنظيم المهني للمراجعة دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية"، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2012، ص49.
- عباس مهدي الشيرازي: "نظرية المحاسبة"، الطبعة الأولى، جامعة الكويت، 1990، ص 196.
- عبد الرحمان مخلد سلطان عريج المطيري: "قواعد سلوك وآداب مهنة التدقيق وأثرها على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية"، رسالة ماجستير، كلية الاعمال، تخصص محاسبة، جامعة الشرق الوسط، الأردن، 2012، ص17.
- عبد الرحمن بن إبراهيم الحميد: "نظرية المحاسبة"، مكتبة الملك فهد الوطنية، الطبعة الأولى، الرياض، 2009، ص588، 589.
- عبد السلام مسلمان قاسم الأهدل: "العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية"، مذكرة لنيل درجة الماجستير، جامعة اليمن 2018، ص 9.
- عبد الصادق، أسامة سعيد، " الانعكاسات الدولية لاستخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL على بناء التصنيف المصري للمعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً" مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة جامعة الإسكندرية مصر، العدد 2، المجلد (47)، سنة 2010، ص 1-57.
- عماد مرجانة، دور معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة التدقيق دراسة استبائييه، مذكرة ماستر، جامعة العربي ابن مهدي، ام بواقي، الجزائر، 2016/2017.
- عيسى سمير كامل: "أثر جودة المراجعة الخارجية على عمليات إدارة الأرباح"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، العدد 2، المجلد 45، 2008، ص12.
- كمال خليفة أبوزيد: "ترجمة كتاب النظرية المحاسبية الدون س هنديريكسون"، الطبعة 04، دار الكتب القومية، الاسكندرية، مصر، 2008، ص 129.
- محمد حسن عبد العظيم، التجارب الدولية لتطبيق المعايير لدولية لإعداد التقارير المالية في ضوء النشر الالكتروني للقوائم المالية"، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة جامعة عين الشمس القاهرة، أكتوبر، 2013، ص147.

قائمة المراجع

- محمود عبد الفتاح الوشاح: "مدى فاعلية استخدام لغة XBRL على مهنة تدقيق الحسابات لتحسين جودة التدقيق"، مجلة الدراسات في الاقتصاد والتجارة والمالية، عدد 01، سنة 2020، ص 431.
- مصباح محمد يوسف البر، موسى حمد أحمد: "مؤشرات جودة التدقيق ودورها في ترقية الأداء المهني"، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة النيلين، كلية التجارة، المملكة العربية السعودية، 2014، ص 165.
- مصطفى حسن بسيوني السعدني: "مدى ارتباط الشفافية والإفصاح بالتقارير المالية وحوكمة المؤسسات"، مجلة المال والتجارة، العدد 412، نوفمبر، 2009، ص 7.
- ممدوح، ياسمين عبد الحميد "المسئولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، مجلة الفكر المحاسبي، جامعة عين الشمس مصر، 2010.
- ناظم حسن رشيد: "دور مراقب الحسابات في اضعاف الثقة بالبيانات المحاسبية المنشورة على الإنترنت في بيئة التجارة الإلكترونية" مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 07، العدد 23، 2011. ص 19.
- هاجر خمقاني: "دور الإفصاح الإلكتروني في تعزيز الاتصال المالي في المؤسسات الاقتصادية في الجزائر"، مذكرة لنيل متطلبات ماستر أكاديمي، دراسات محاسبية وجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016/2017، ص 7.
- 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.
- ياسين أبو هين: "العوامل المؤثرة في جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين في فلسطين"، رسالة ماجستير، قسم محاسبة وللتمول، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2005، ص 54.

ثانياً: المراجع باللغة أجنبية

- NG Vincent Man K.C., 2008, "Implementation and Acceptance of XBRL in Hong Kong and Mainland China, Research Study, the Hong Kong polytechnic University, XBRL Academic Competition
- Bonson E., 2009, "Towards, the Global Adoption of XBRL Using international Financial Reporting Standards (IFRS), International Journal of Accounting Information Systems

- Kim, J.W., Lim, J.H.,2012,"The effects of first wave mandatory XBRL reporting across the financial Information environment Journal of Information Systems
- Bovee, Matthew & Ettredge, Michael & P. Srivastava, Rajendra & Vasarhelyi, Miklos, 2002, Does the Year 2000 XBRL Taxonomy Accommodate Current Business
- Financial Reporting Practice, Journal of Information Systems, Vol. 16, No. 2
- XBRL Organization, "XBRL Basics– an Introduction to XBRL", available online: <http://www.xbrl.org/GettingStarted>
- Kim, G.W., Joung W., Jee, L., 2013,"Does XBRL Adoption Constrain Managerial Opportunism in Financial Reporting Evidence from Mandated U.S. Filers ,"working paper, Available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=2201009>
- Kieso Donald, Weygandt Jerry, Warfield Terry, Intermediate Accounting: IFRS Edition, Third Edition, Wiley, Singapore
- 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
- 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.
- XBRL.US, "XBRL Increases Transparency", available online: <http://xbrlusa.wordpress.com/2010/05/09/xbrl-increases-transparency/>, May 9, 2010.
- 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



الملاحق





جامعة محمد بوضياف المسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة
تخصص تدقيق ومراقبة التسيير



استبيان

في إطار إعداد مذكرة التخرج لنيل شهادة الماستر الأكاديمي قسم علوم المالية والمحاسبة تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، يسعدنا أن نضع بين أيديكم استمارة البحث والتي تتدرج ضمن المذكرة بعنوان:

أثر استخدام لغة تقارير الاعمال الموسعة (XBRL) على جودة التدقيق
(دراسة عينة من مدققي الحسابات والأساتذة الأكاديميين في التخصص)

كما نرجو من سيادتكم الإجابة بدقة وموضوعية على الأسئلة، علما أن المعلومات التي تدلون بها ستبقى محفوظة بسرية تامة وأنها لن تستخدم إلا في إطار البحث العلمي، مع فائق الاحترام والتقدير لمساهمتمكم في هاته الدراسة.

تحت إشراف:

د/ بوبكر رزيقات.

من إعداد الطلبة:

- سباع أيمن.
- صحراوي علاء الدين.

التعريف بلغة XBRL: يمكن تعريف تكنولوجيا XBRL بأنها لغة ترميز صممت خصيصا للتطبيقات المالية والمحاسبية، كما يمكن وصفها بأنها لغة إلكترونية معيارية مجانية تستخدم في إعداد ونشر التقارير المالية بطريقة أكثر سرعة وأقل تكلفة.

المحور الاول: المعلومات العامة

- الرجاء وضع علامة (x) في المربع المناسب للإجابة.

- 1- المؤهل العلمي:

ليسانس : ماستر : ماجيستير : دكتوراه : أخرى :

- 2- التخصص العلمي:

محاسبة: مالية : تدقيق أو جباية : أخرى :

- 3- المستوى الوظيفي :

خبير محاسبي : محافظ حسابات : محاسب معتمد : أستاذ متخصص :

- 4- الخبرة المهنية:

أقل من 5 سنوات : من 5 إلى 10 : من 10 إلى 15 :

من 15 إلى 20 : أكثر من 20 :

الملاحق

المحور الثاني: حتمية التوجه نحو الإفصاح الإلكتروني (لغة XBRL)

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
01	ان التغييرات البيئية والتطورات الاقتصادية التي تحدث في بيئة المال والاعمال هي التي فرضت ظهور الإفصاح الإلكتروني (XBRL) .			
02	أصبحت الانترنت وسيلة رئيسية لنشر التقارير والقوائم المالية وأكثر مصادر المعلومات استخداما.			
03	التطورات الهائلة في مجال تكنولوجيا الاتصالات هي التي أدت الى تنامي هذا النوع من الإفصاح (XBRL)			
04	حتمية التواصل مع الأطراف ذات المصلحة تطلب ضرورة تطوير أساليب الإفصاح.			
05	السعي إلى تحقيق خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية من خلال توفير المعلومات بسرعة فائقة في التوقيت المناسب عند الحاجة إليها.			
06	تأمين الاتصال السريع بين كل الجهات المستخدمة ومعرفة نتائج القرارات المتخذة فور اتخاذها.			
07	استخدام أساليب الإفصاح الإلكتروني عبر شبكة الانترنت يعد أقل بكثير من حيث التكلفة بالنسبة للشركات والأطراف ذات المصلحة على حد سواء.			
08	محاولة الرفع من الثقة والمصداقية في التقارير المالية خاصة للشركات الموجودة في الدول النامية لاستقطاب المستثمرين والحصول على القروض.			
09	ضمان توصيل المعلومات المحاسبية التي تحتويها التقارير المالية الى جميع الجهات المستفيدة بنفس المحتوى وفي نفس التوقيت وهو ما يحقق خاصية الحياد والاستقلال.			
10	يُعد الإفصاح الإلكتروني أحد أساليب الدعاية وجذب العملاء للشركات، حيث يتم توجيه المعلومات المنشورة عبر الانترنت لعدد غير محدود وغير معروف من المستخدمين.			

الملاحق

المحور الثالث: أثر لغة تقارير الاعمال الموسعة XBRL على جودة التدقيق

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
01	تُمكن لغة XBRL من الإفصاح بشكل فوري ومستمر عن التقارير المالية والأحداث الاقتصادية الأخيرة بشكل مباشر مما ينعكس إيجاباً على جودة التدقيق.			
02	تساعد لغة XBRL على حيادية واستقلالية مدقق الحسابات مما ينعكس على جودة التدقيق.			
03	تطبيق لغة XBRL تساعد مدقق الحسابات في تضيق فجوة التوقعات للرفع من جودة التدقيق.			
04	ان تطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL تسهل على مدقق الحسابات إمكانية اكتشاف المخالفات والأخطاء الموجودة في التقارير المالية.			
05	تحول التقارير المالية الورقية الى البيئة الالكترونية تساهم على زيادة ادراك مدقق الحسابات لواجباته نحو هذا النوع من الإفصاح ومواجهة التحديات الناتجة عنه.			
06	اجراء التحليلات على المعلومات المحاسبية والمالية المقدمة دون الحاجة لإعادة ادخال المعلومات مرة أخرى.			
07	تساهم لغة XBRL على زيادة الطلب على خدمات التدقيق في المكاتب المتخصصة مما ينعكس على جودة التدقيق.			
08	تساعد لغة XBRL مدقق الحسابات للوصول إلى التقارير المالية وغير المالية مما يحسن من جودة التدقيق.			
09	تساهم لغة XBRL في تطوير عملية التدقيق باستخدام البرمجيات الإلكترونية مما ينعكس على جودة التدقيق.			
10	تسهيل إجراء فحص أكثر شمولاً لجميع المعاملات تقريباً وزيادة كفاءة وفعالية عمليات التدقيق بشكل كبير.			

الملحق رقم (03): التصريح الشرفي الخاص بالنزاهة العلمية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Université Mohamed Boudiaf a M'sila

Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et
Sciences de Gestion



جامعة محمد بوضياف بالمسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

Department:

اسم:

تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة): سباع أيمن المولود(ة) بتاريخ: 1998/10/31 ب. المسيلة

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: 201055739 الصادرة بتاريخ: 2017/09/12 عن: المسيلة

المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: علوم ومالية تخصص: تدقيق ومراقبة خلال السنة الجامعية: 2019

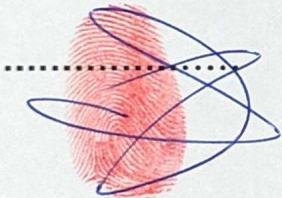
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: أثر استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة

(XBRl) على زيادة جودة التدقيق

أصرح بشرفي أنني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 2020/06/06

التوقيع و البصمة



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Mohamed Boudiaf a M'sila

Sciences Économiques, Commerciales et
de Gestion



محمد بوضياف بالمسيلة

العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة): صحر أوي علاء الدين المولود(ة) بتاريخ: 1999/08/29 ب. المسيلة
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: 205441474 الصادرة بتاريخ: 12/05/2019 عن: المسيلة
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبه: علوم مالية تخصص: تسيير وخلال السنة الجامعية:
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: أثر استخدام لغة تقارير الأعمال المو
(X.BRL) على زيادة جودة التدقيق

أصرح بشرفي أنني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور

حرر بتاريخ: 06/06/2020

التوقيع والبصمة

الملخص:

من أجل معالجة إشكالية دراستنا المتعلقة بأثر لغة تقارير الأعمال الموسعة xbrl على جودة التدقيق قمنا بدراسة نظرية وتطبيقية، حيث تطرقنا في دراستنا النظرية إلى الاطار العام لجودة ولغة تقارير الأعمال الموسعة وأثرها على هذا الأخير، كما قمنا بالإسقاط الميداني لهذه الدراسة من خلال تحليلنا للاستبانة الدراسة بواسطة برنامج تحليل الحزمة الإحصائية spss,v22 والتي استنتجنا فيها أن هناك أثر كبير للغة xbrl في زيادة جودة التدقيق.

الكلمات المفتاحية: جودة التدقيق، لغة xbrl ، التقارير المالية

Summary:

For a good treatment of the problematic nature of our study, which is related to the impact of the extended business report on increasing audit quality, we carried out a theoretical and practical study, Where we discussed in our theoretical study the general framework and quality of the audit and extended business reporting language, and its impact on the later. As well as we carried out the real application of this study through questionnaire analysis. Using the Statistical package analysis software (SPSS. V2). We concluded that there is a huge impact of XBRL language on increasing audit quality.

Keywords: Audit quality, xbrl language, financial reports