



استخدام لغة XBRL في مراجعة الحسابات في العراق من وجه نظر ذوي العلاقة

خُتام عيد زيد الشَمري⁽¹⁾ أ. م. د. خيدر عطازيين المكصوصي⁽²⁾

haiderata2006@yahoo.com

khtamabd112@gmail.com

جامعة واسط / كلية الادارة والاقتصاد

الخلاصة: يهدف البحث لمعرفة أثر لغة XBRL على جودة تقارير مراقب الحسابات وتحديده، إذ اعتمدت الباحثة في دراستها البحثية على الدراسة النظرية والدراسة التحليلية الميدانية، لتحقيق هدف الدراسة واستبيان آراء عينة مكونة من 91 مراقب حسابات، مجازين حسب نشرة مراقبي الحسابات لعام 2022، و 71 مستخدماً للقوائم المالية بالمجتمع الشامل في البيئة المحلية العراقية. أظهرت الدراسة النظرية، لقد ساهمت لغة XBRL في إصدار تقرير مراقب الحسابات ذي الجودة العالية، من خلال تحقيق الأهداف الفرعية لعملية التدقيق، والناבעة من الهدف الرئيس لعملية التدقيق المُتمثل، هو بإبداء رأي مراقب الحسابات في عدالة تمثيل القوائم المالية لنتائج الأعمال والمركز المالي، والتغيير في المركز المالي طبقاً لمبادئ المحاسبة المُتعارف عليها، ومعايير إعداد التقارير المالية IFRS. أظهرت نتائج الدراسة الميدانية، وجود تأثير ذي دلالة معنوية لاستعمال لغة XBRL على مدى الثبات والاتساق في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في التقارير المالية، التوافق مع المبادئ المحاسبية المقبولة عمومًا في إعداد وعرض التقارير المالية، على كفاية الإفصاح في التقارير المالية وعلى رأي مراقب الحسابات مما يشير إلى وجود تأثير ذي دلالة معنوية استعمال لغة XBRL على جودة تقارير مراقبي الحسابات، توصي الباحثة على حث الجهات التنظيمية والحكومية أن تتبع المنهج الإلزامي (التدريجي) للتحويل بتطبيق لغة XBRL، كذلك وضع خطة للتحويل تبدأ بمرحلة (التطبيق الاختياري) كمرحلة تجريبية انتقالية تتبعها مرحلة التطبيق الإلزامي كما حدث في تجربة دولة الإمارات العربية المتحدة والولايات الأمريكية المتحدة، وضرورة عقد دورات تعريفية وتدريبية لتوعية المحاسبين والمدققين الداخليين ومراقبي الحسابات عن أهمية لغة XBRL وفوائد استعمالها ضرورة إجراء المزيد من الأبحاث عن قدرة لغة XBRL على تحسين منظومة إعداد التقارير الداخلية والخارجية والتغلب على المشكلات التي تواجهها استخدامها، وتأثيرها على زيادة منفعة المعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً ومدى تأثير ذلك على سوق العراق للأوراق المالية.

الكلمات المفتاحية: مراقبة الحسابات، لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL، جودة تقارير مراقبي الحسابات.

المقدمة: يتطلع أصحاب المصالح في الشركات إلى ما يقدمه مراقبي الحسابات من رأي فني مستقل عن القوائم المالية، للحصول على تأكيد معقول عن مدى ملاءمة ما تحتويه من معلومات، وإمكانية الوثوق فيما تعرضه من معلومات حول المراكز المالية للشركات ونتائج أعمالها، وإن أداة الاتصال الوحيدة المتاحة لمراقبي الحسابات للتواصل مع أصحاب المصالح في الشركات تتمثل في تقارير التدقيق، لذا دعت الحاجة إلى مواكبة التطورات والسيطرة على حجم البيانات الكبير من خلال استعمال التقنيات والأدوات الحديثة، وذلك للحصول على تقرير ذي جودة عالية، ومن أهم وأفضل هذه التقنيات لغة XBRL، حيث تمثل لغة XBRL التقنية الأولى في مجال لغة الأعمال ومن أهم التطورات الحاصلة فيها، وتتمثل مشكلة البحث في انخفاض جودة تقرير مراقب الحسابات لعدة أسباب، متمثلة في تأخر إصداره في الوقت المناسب في ظل الإجراءات التقليدية المتبعة في عملية التدقيق، والذي يعود بشكل رئيس إلى محدودية الوقت المتاح وصعوبة البحث اليدوي عن البيانات ونقلها ومقارنتها، كما إن عدم ضمان دقة القوائم المالية من قبل مراقبي الحسابات يعود إلى أن أكثر البيانات تستند إلى الأحكام الشخصية، وقيام بعض الجهات الإدارية بتحديد نطاق عملية التدقيق وعرقلة الوصول إلى البيانات الأصلية، مما أدى إلى انخفاض حجم الاستثمار العالمي والتنمية الاقتصادية، لذلك يسعى البحث إلى الإجابة عن الأسئلة الآتية 1. ماهي طبيعة لغة تقارير الأعمال الموسعة واستعمالاتها؟ 2. ماهي أهمية استعمال لغة تقارير الأعمال الموسعة في الإعداد والإفصاح عن المعلومات المحاسبية؟ 3. ما هو أثر استعمال لغة تقارير الأعمال الموسعة على جودة تقارير مراقبي الحسابات؟ وتأتي أهمية البحث من خلال تناوله لموضوع بحثي مهم، فهناك ضعف واضح في المواكبة الأكاديمية العربية للغة XBRL واستعمالها كإداة لتسهيل عملية المراقبة بوجه عام وأثرها على تقارير مراقب الحسابات بوجه خاص، كما يكتسب البحث أهميته من حيث توقيت طرحه في ظل الاعتماد العالمي الكبير للغة XBRL بعدّها أداة رسمية لإعداد التقارير المالية الإلكترونية ونشرها، إذ إنّ هنالك غياباً للغة في بيئة الأعمال العراقية، وكذلك لبيان المنافع المتحققة من هذه الأداة في تحسين جوده عملية تدقيق البيانات المالية وتقرير مراقب الحسابات، وتعزيز الثقة والمصداقية في التقارير المالية من الناحية الاقتصادية ولضمان الثقة العالمية في أسواق رأس المال.

المحور الأول: منهجية البحث

1-1 أهداف البحث: يهدف البحث أساساً لمعرفة إمكانيات لغة XBRL في تعزيز جودة تقارير مراقب الحسابات، من خلال قدرتها على تحقيق أهداف عملية التدقيق، ومساهمتها بتسهيل مراحلها وكذلك تحقيق الأهداف الفرعية الآتية:

1. دراسة طبيعة لغة XBRL وبيان خصائصها وأهمية استعمالها.
2. دراسة تقرير مراقب الحسابات على وفق معايير التدقيق الدولية.
3. دراسة أثر لغة XBRL على جودة تقرير مراقب الحسابات.
4. إجراء دراسة ميدانية لاستطلاع آراء عينة الدراسة حول أهمية لغة XBRL لاستعمالها في إعداد التقارير المالية ونشرها وبيان أثر اللغة على تعزيز جودة تقارير مراقبي الحسابات.

2-1 فرضيات البحث: يفترض البحث الفرضية الرئيسية المتمثلة بعدم وجود تأثير ذي دلالة معنوية عند مستوى معنوي (0.05) لاستعمال لغة XBRL على جودة تقارير مراقبي الحسابات، وتتفرع الفرضية إلى أربعة فروع:

1. الفرضية الفرعية الأولى: عدم وجود تأثير ذي دلالة معنوية لاستعمال لغة XBRL على مدى الثبات والاتساق في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في التقارير المالية.
2. الفرضية الفرعية الثانية: عدم وجود تأثير ذي دلالة معنوية لاستعمال لغة XBRL على التوافق مع المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً في إعداد التقارير المالي وعرضها.
3. الفرضية الفرعية الثالثة: عدم وجود تأثير ذي دلالة معنوية لاستعمال لغة XBRL على كفاية الإفصاح في التقارير المالية.
4. الفرضية الفرعية الرابعة: عدم وجود تأثير ذي دلالة معنوية لاستعمال لغة XBRL على رأي مراقب الحسابات.

3-1 منهج البحث: لتحقيق أهداف البحث سيتم اعتماد المناهج الآتية:

1. المنهج الاستقرائي: سوف يتم استعراض الجانب النظري للبحث من خلال استنباط الأفكار والآراء من المصادر والأدبيات ذات العلاقة بموضوع البحث وذلك سعياً من الباحثة لفهمها وتحليلها للتوصل إلى النقاط يمكن الاستناد عليها في موضوع البحث.
2. المنهج الإحصائي التحليلي: استخدم هذا المنهج بهدف الكشف عن النتائج المترتبة على اختبار الفرضيات للدراسة وذلك من خلال القيام بدراسة ميدانية.

المحور الثاني: الإطار النظري

2-1 تقرير مراقب الحسابات في ظل التطورات الإلكترونية

2-1-1 تقرير مراقب الحسابات وفق معايير التدقيق الدولية

2-1-1-1 أنواع معايير التدقيق

تُعرف معايير التدقيق بانها (مجموعة إرشادات وقواعد عامة؛ لمساعدة المدققين على تنفيذ المسؤوليات المهنية عند قيامهم بتدقيق القوائم المالية التاريخية، وتشمل اعتبارات الجودة المهنية مثل الكفاءة والحياد وأدلة التدقيق، ومتطلبات التقارير) (أرينز ولوبك، 2002: 40)، وأشار الاتحاد الدولي للمحاسبين لمعايير التدقيق بأنه مصطلح عام يُطلق على المعايير التي سوف تُطبَّق في تدقيق البيانات المالية، والمعايير التي تتعلق بالخدمات ذات العلاقة بمصادقية البيانات (يوسف، 2015: 3)، وكذلك عرفها (عبد والعبيدي) بأنها مقياس أداء المدقق العادي الذي يبذل العناية المهنية المعقولة، وبعبارة أخرى هي أنماط السلوك التي على ضوءها يتم تقييم العمل الذي قام به المدققون (عبد والعبيدي، 2020: 68).

وتنقسم معايير التدقيق إلى نوعين، الأول: معايير التدقيق الدولية التي تُصدّر من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين (ISA) من خلال مجلس معايير التدقيق والضمان الدولي (IAASB)، والهدف من المعايير الدولية للتدقيق هو خدمة المصلحة العامة عن طريق تعزيز جودة ممارسات التدقيق في جميع أنحاء العالم وتوحيدها، وتعزيز ثقة الجمهور في مهنة التدقيق والتأكيد العالمية (Haapamäki & Sihvonen, 2019: 38)، يسعى تطبيق معايير التدقيق الدولية إلى تحقيق الأهداف الآتية: (Mădălina et al., 2014: 996)

- أ. تمكين المجتمعات على نظام مراقبة الجودة.
- ب. إنجاز عدة جوانب من أجل تحقيق الأهداف التي تقترحها إدارة الشركة.
- ج. إجراء تحليل مفصل للأوضاع المالية الموحدة المرتبطة بنشاط التدقيق، والتعبير عن رأي مُتحفّظ بشأن مراجعة الحسابات من المدققين الماليين.
- د. تحديد مدى قابليتها للتطبيق داخل الشركة أو المؤسسة وما إلى ذلك.
- هـ. تحليل نقاط القوة والضعف على أساس المؤشرات المالية المأخوذة من الوضع المالي السنوي من أجل تحسين أنشطة التدقيق.
- و. تحسين النشاط وزيادة اهتمام المستثمرين المحتملين.

أما النوع الثاني فيتمثل بالمعايير الأمريكية (GAAS) ويطلق عليها اسم معايير التدقيق المقبولة قبولاً عاماً، وطوّرت وأصدّرت من قبل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين المعتمدين (AICPA) في أوائل الخمسينيات، وقد ميّز مجلس معايير المحاسبة التابع لـ AICPA في بيانه رقم 95 حول معايير التدقيق بين معايير التدقيق، وإجراءات التدقيق من خلال التأكيد على أن "إجراءات التدقيق هي الطرق والوسائل التي يتبعها مراقب الحسابات أثناء سير عملية التدقيق للائتمثال لمعايير التدقيق" وأن معايير التدقيق تمثل مقياساً لجودة التدقيق وأهدافه (AICPA, 2006: 81)

وقد أعطى الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، والمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) أهمية خاصة لتقرير مراقب الحسابات، فقد قامت هذه الجهات بإصدار العديد من المعايير، والتعديلات بشأن محتوى وشكل تقرير مراقب الحسابات (إبراهيم، 2021: 4)

2-1-1-2 المكونات الأساسية لتقرير مراقب الحسابات وفق المعايير الدولية للتدقيق

1. **العنوان:** يجب أن يكون لتقرير مراقب الحسابات عنواناً يشير بوضوح إلى أنه "تقرير مراقب حسابات المستقل" يميزه عن التقارير الصادرة عن الآخرين (ISA 700, 2009 para 21).
2. **الجهة الموجه إليها التقرير:** قد يحدد النظام أو القوانين أو شروط الارتباط لمن يجب توجيه تقرير المراقب إليه، وغالباً يكون إما للمساهمين أو للمكلفين بحوكمة المنشأة التي تُراجع بياناتها المالية (ISA 700, 2009 para 22).

3. رأي مراقب الحسابات: يجب أن يتضمن القسم الأول من التقرير على رأي مراقب الحسابات، وأن يكون بعنوان (الرأي)، ويجب أن يحتوي التوضيحات بما في ذلك ملخص السياسات المحاسبية الهامة، وتحديد التاريخ أو المدة التي تغطيها كل قائمة مالية تشملها القوائم المالية (ISA 700, 2009 para 23,24).
4. أساس الرأي: وينص على أنه قد تم تدقيق القوائم المالية وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، ويصف مسؤوليات مراقب الحسابات بموجب معايير التدقيق الدولية، وعبارة بأن مراقب الحسابات مُستقلٌ عن المنشأة وفقاً للمتطلبات الأخلاقية، ويوضح ما إذا كان مراقب الحسابات يعتقد أن أدلة التدقيق التي حصل عليها كافية ومناسبة لتوفير أساسٍ لرأيه (IAASB, 2018 p: 709).
5. الاستمرارية: يتم إعداد البيانات المالية على افتراض أن المنشأة مستمرة وستواصل عملياتها في المستقبل المنظور، وإعدادها للأغراض العامة على أساس مبدأ الاستمرارية المحاسبي، إلا إذا كانت الإدارة تنوي تصفية المنشأة أو وقف عملياتها أو ليس لديها بديل واقعي سوى القيام بذلك (Frc, 2019 para 2).
6. أمور التدقيق الرئيسية: على مراقب الحسابات الإبلاغ عن أمور التدقيق الرئيسية في تقريره وفقاً لمعيار التدقيق الدولي رقم (ISA701) عند قيامه بعمليات تدقيق مجموعات كاملة من القوائم المالية للأغراض العامة للمنشآت المدرجة، وكذلك عندما يكون مراقب الحسابات بموجب قانون أو نظام، يجب عليه القيام بذلك تبعاً لمعيار (ISA701). وعليه بموجب معيار التدقيق (ISA 705) الإبلاغ عن تلك الأمور عندما يتمتع مراقب الحسابات عن إبداء رأي في القوائم المالية مالم يكن ذلك مطلوباً بموجب قانون أو نظام (2020Socpa:فقرة 5).
7. مسؤوليات الإدارة عن القوائم المالية: يجب أن يتضمن تقرير مراقب الحسابات قسماً بعنوان "مسؤوليات الإدارة عن القوائم المالية"، يصف فيه إعداد القوائم المالية وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق، وتقييم قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. (IFAC, 2016:para 32,32).
8. مسؤوليات مراقب الحسابات عن تدقيق البيانات المالية: هذا القسم من تقرير مراقب الحسابات يجب فيه توضيح أهداف مراقب الحسابات، وأن التأكيد المعقول يمثل مستوى عالٍ من التأكيد، ولكنه لا يضمن أن التدقيق الذي يتم إجراؤه وفقاً للمعايير المحاسبية سيكشف دائماً عن خطأ جوهري في حال وجوده، وأن التحريفات يمكن أن تنشأ عن الاحتيال أو الخطأ (PARA 38: IFAC, 2016).
9. مسؤوليات إعداد التقارير الأخرى: إذا تناول مراقب الحسابات مسؤوليات إعداد التقارير الأخرى في تقريره عن البيانات المالية فضلاً عن مسؤولياته بموجب معايير المحاسبة الدولية، فيجب تناول مسؤوليات التقرير الأخرى هذه في قسم منفصل في تقريره، وحينئذٍ يجب أن يفرق تقرير المدقق بوضوح بين بينهما. (AASB, 2015 PARA 43).
10. توقيع مراقب الحسابات: يتم التوقيع على تقرير مراقب الحسابات قبل مراقب الحسابات نفسه أو مكتب التدقيق أو كليهما ويوقع التقرير بالاسم الشخصي للمراقب الحسابات، والمسمى المهني، وأن يكون مرخصاً من جهة عليا. (PARA 47) (AASB, 2019).

2-1-2 التطورات لإلكترونية المُعاصرة في ظل لغة الأعمال المالية

مع استمرار التغييرات في بيئة تكنولوجيا المعلومات في أنحاء العالم جميعاً بعد إنتاج ونشر المعلومات المحاسبية عبر الإنترنت في صيغة معيارية عالمية موحدة من أهم التطورات الحاصلة في بيئة الأعمال التجارية بواسطة لغة (XBRL) (Ib et al., 2015: 78)، إذ توفر لغة XBRL معياراً عالمياً للإفصاح الموحد عن التقارير المالية لجميع مستخدمي المعلومات المالية وغير المالية، وتمثل تقنية رئيسية تدعم "البيانات التفاعلية" "Interactive data" للمؤسسات للتواصل عالي الجودة بينها وبين أصحاب المصالح، وقد صنفت لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL كواحدة من أفضل عشر تقنيات في بيئة الأعمال التجارية من قبل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين المعتمدين (C. Liu et al., 2020:43).

2-1-2-1 لغة تقارير الأعمال التجارية الموسعة XBRL

يشار لها بالرمز (XBRL) اختصاراً لـ "Extensible Business Reporting Language" وهي لغة إعداد تقارير الأعمال التجارية مفتوحة المصدر، قائمة على المعايير المحاسبية تسمح للشركات بالإفصاح، وتبادل المعلومات المالية وغير المالية إلكترونياً، وبتنسيق يمكن قراءته آلياً. تسمح بتسهيل عملية إعداد التقارير في كل جزء من سلسلة التوريد للشركة، والتعامل مع المعلومات المقدمة بلغات مختلفة ومعايير محاسبة ويمكن تكييفها لتلبية متطلبات أصحاب المصالح المختلفين (Srivastava & Liu, 2012: 97)، وتتميز لغة XBRL في "البطاقات التعريفية" بتزويد تلك البطاقات مجموعة واسعة من المعلومات حول العنصر المعني مثل وحدة العنصر على سبيل المثال: (العملة، والنسبة المئوية، والكسر) أو الفترة الزمنية، وسمات أخرى تسهل برامج الكمبيوتر المحددة معالجة ملفات XBRL بشكل تلقائي وفعال بتدخل بشري قليل أي أن البرنامج يحصل تلقائياً على المعلومات المالية، ويجمعها ويدمجها من أجل تحليلات محددة ومقارنات (Kaya & Pronobis, 2016: 4).

تستعمل الشركات لغة XBRL لتحديد عناصر القوائم المالية، وتقديم معلومات حول كل عنصر (مثل الاسم والفترة الزمنية ذات الصلة والعملة، وإجمالي المطلوبات بالدولار الأمريكي 2010/31/12)، وتسليط الضوء على العلاقات بين العناصر مثل (إجمالي المطلوبات = الخصوم المتداولة + الخصوم غير المتداولة). (Blankespoor, 2019 : 10).

تهدف لغة (XBRL) إلى ترجمة تقارير الأعمال التجارية، ومن أهمها التقارير المالية لمنشآت الأعمال ترجمة آلية، ونشرها على شبكة الإنترنت العالمية فيصبح حلاً لعقبة تعدد اللغات التي تعيق تطور جهود العديد من مستخدمي معلومات التقارير المالية، مما يؤدي إلى مشاركة المعلومات بصيغة الكترونية موحدة الأمر الذي سيفتح باب مقارنة المعلومات بغض النظر عن مكان نشأتها في العالم، مما سيؤدي إلى موجة لم يسبق لها مثيل من المعلومات الممتازة ذات الجودة العالية في أسواق المال العالمية، التي تزيد من فعالية الإفصاح المحاسبي الإلكتروني للتقارير المالية ومن ثم يؤدي إلى الزيادة من ثقة أصحاب المصالح من ناحية، وخفض تكلفة رأس المال المستثمر من ناحية أخرى، وما يصاحب ذلك من زيادة الربحية، وتحسين معدلات العائد على الاستثمار. (حسين، 2013: 8)

ويتبين لنا أن هدف لغة XBRL هو توفير معيار للإفصاح الموحد لمستخدمي سلسلة توريد المعلومات المالية جميعهم مثل: الشركات العامة والخاصة ومهنة المحاسبة، والمنظمين والمحللين، ومجتمع الاستثمار، وأسواق رأس المال والمقرضين، وكذلك الأطراف الثلاثة الرئيسية مثل: مطوري البرامج، ومجمعي البيانات لتحقيق الكفاءات في أسواق راس المال.

تقوم الشركات بإعداد تقاريرها المالية طبقاً للمبادئ والمعايير المحاسبية المحلية أو الدولية وتقوم البرمجيات بتحويل هذه التقارير الى تقارير مالية مرمزة باستخدام قواعد ترميز المعلومات في لغة XBRL؛ لتكون جاهزة للنشر الإلكتروني وصالحة للتبادل من خلال العناصر الآتية:

1. البطاقة التعريفية "tag": وهي وسيلة لتعريف مفردات التقارير المالية للمنشأة تتألف من معلومات الترميز التي تصف هذه المفردات، وتحيطها بأقواس زاوية مثل <cash> 1000 </cash> تعتبر كلمة "cash" مع أقواس الزاوية ">" و "<" بطاقة تعريفية توجد علامات افتتاحية: <...> وعلامات إغلاق: <.../> يتم التعرف عليها باستعمالها الشرطة المائلة للخلف "/" قبل اسم العلامة (Garbellotto, 2009:33)، ووظيفتها ربط العنصر في القائمة المالية بالعنصر المناظر له في مخطط قاموس التصنيف حيث يؤمن هذا الربط بالمخطط كافة المعلومات حول هذا العنصر مثل كيفية حسابه، وعرضه وترتيبه، والمعايير المطبقة للوصول إليه (Williams, 2015:5).

2. تصنيف لغة "XBRL taxonomy": هو نظام تبويب للمصطلحات المالية والتجارية المستخدمة في إعداد التقارير المالية، والبطاقات التعريفية "TAG" المناظرة لها، فيحدد البطاقات التعريفية المقابلة للعنصر التي يمكن الرجوع إليها في التقارير المالية بلغة XBRL، ويحتوي قاموس التصنيف على المئات من هذه المصطلحات الخاصة بالتقارير المالية، والعلاقات الرياضية والتعريفية التي تربط بينها فضلاً عن معلومات حول طرق عرضها، وله بنية هرمية موحدة، وقابلة للامتداد، وذلك يمكنه من التعامل مع القواعد المحاسبية المعقدة، وكذلك المعايير المحاسبية للبلدان المختلفة (Boritz & No, 2005 : 15).

ويتم إنشاء المعلومات التفاعلية عن طريق "وضع البطاقات التعريفية" على المعلومات المالية باستخدام لغة (XBRL)، تعمل عملية وضع البطاقات الحالية على تحويل المعلومات المالية الموجودة في مستند (كـمستند Word أو Excel) إلى "مستند" أو ملف كمبيوتر برموز لغة XBRL، مما يجعل الكمبيوتر المستند قابلاً للقراءة بمجرد إدخال المستند في قاعدة بيانات المعلومات المالية (مثل EDGAR)¹، حيث يمكن للمستثمرين والمحللين، وغيرهم تنزيله بسرعة، وإجراء التحليل بسهولة أكبر من استخدام المعلومات المخزنة تقليدياً. (Benbouali & Berberi, 2018: 48)، يمكن أن يوفر التصنيف أيضاً معلومات أساسية حول معنى المصطلح وصلاحيته، ويوفر كذلك العديد من الطرق لتسمية معنى العنصر على سبيل المثال في بيئة إعداد التقارير المالية، يتضمن التصنيف معلومات معنى المفهوم، ونوع بياناته قد يكون (مالي أو نص أو سهم)

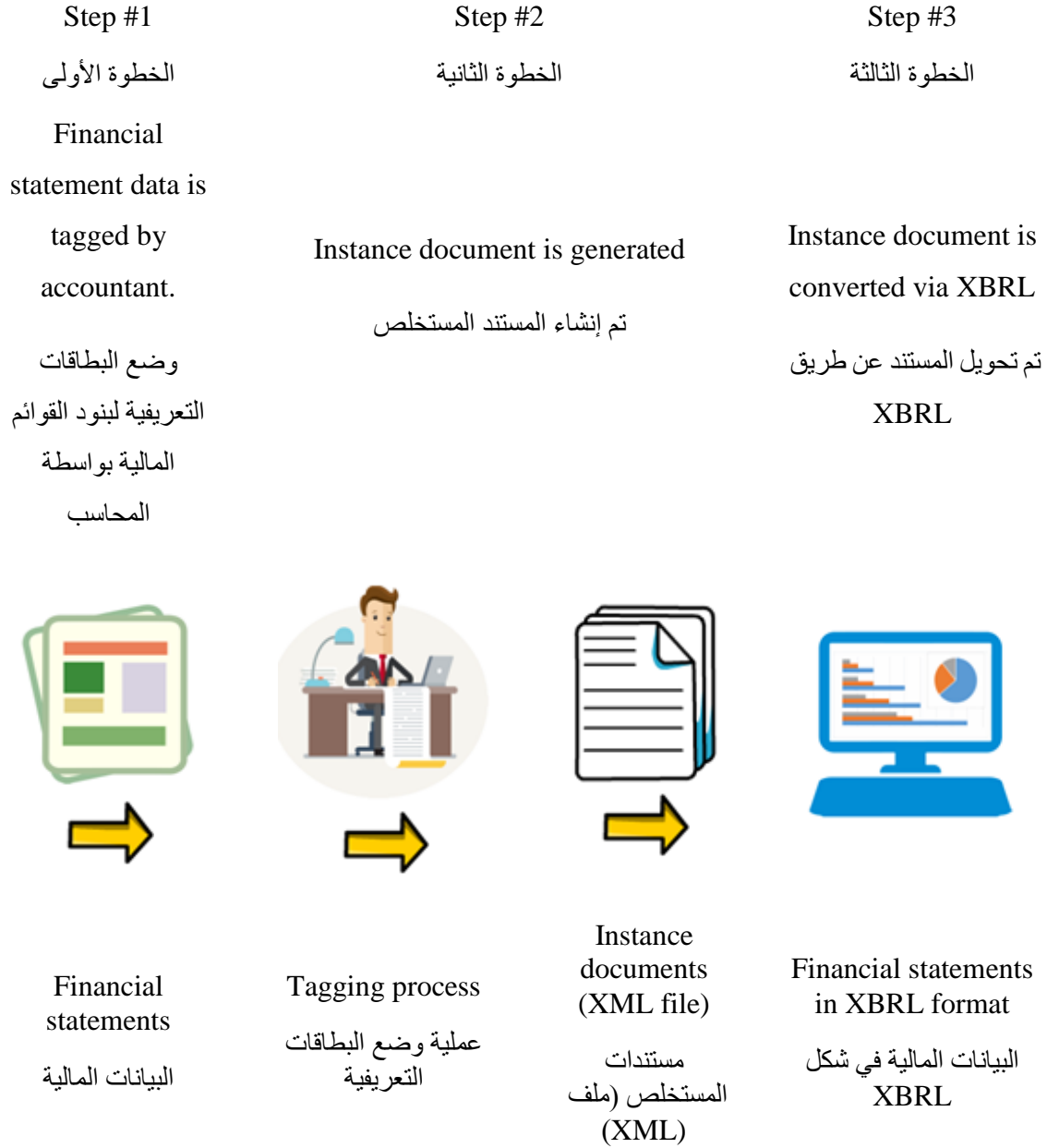
¹ Electronic Data Gathering, Analysis and Retrieval نظام جمع البيانات الإلكترونية وتحليلها واسترجاعها للتعامل مع إيداع النماذج الإلكترونية. يمكن لأي شخص لديه إمكانية الوصول إلى جهاز كمبيوتر متصل بالإنترنت الحصول على هذه الإبداعات وقراءتها في غضون ثوانٍ بعد تقديمها في أوائل التسعينيات تم تطويره من قبل لجنة الأوراق المالية والبورصات الأمريكي. (García & Norli, 2012:2)

وفئته (كالأصول أو الالتزامات أو الإيرادات أو المحاسبة والكشف عن السياسات (Debreceeny et al., 2009 :20) ويبين الشكل رقم (1) خطوات اعداد التقارير المالية بلغة XBRL.

الشكل رقم (1) : خطوات اعداد التقارير المالية بلغة XBRL

XBRL : How it works

XBRL كيف يعمل لغة



المصدر بتصرف من الباحثة من موقع: <https://www.universalcpareview.com/ask-joeey/how-does-xbrl-work>

وتقدم لغة XBRL للمجتمع المالي طريقة معيارية لإعداد التقارير المالية، ونشرها بأشكال مختلفة، وعمل من هذه التقارير مستخلصات موثوق فيها، وتبادلها أوتوماتيكياً، وتتسم هذه اللغة بمجموعة من الخصائص يتمثل أهمها فيما يأتي :
(الجمال، 2014: 460)

1. لا تتطلب لغة XBRL تأسيس معايير محاسبية جديدة، ولكن تعمل على تحسين إمكانية استعمال هذه المعايير من خلال لغة الترميز الموسعة XML.
2. لا تتطلب لغة XBRL من الشركات الإفصاح عن أي معلومات إضافية أكثر من الإفصاح العادي الذي يتطلب معايير المحاسبة الحالية، كما لا تتطلب تغيير المحاسبة الحالية.
3. يمكن اختبار مصداقيتها حيث أنها تقدم عدد من الآليات لضمان الملاءمة الداخلية للقوائم المالية من خلال التصنيفات الموجودة بها.
4. تتسم لغة XBRL بقابليتها للتوسع حيث أنها تركز على التقارير المالية، وفي الوقت نفسه تُفسح الطريق لتقديم أشكال ابتكارية جديدة من التقارير.
5. تتسم لغة XBRL بأنها لغة مفتوحة المصدر، حيث توفر تصنيفات عديدة للتقارير المالية المُعدّة على مبادئ ومعايير محاسبية مختلفة ولمنشآت مختلفة.
6. توفر المعلومات للمستخدمين مجاناً بعيداً عن تكاليف استخدام نظام قواعد المعلومات الذي يعدّ مكلفاً بالنسبة للمستخدم، ولذلك يفضلها صغار المستثمرين، ويتم الحصول على رخصة استخدامها مجاناً من منظمة XII.

2-2-1-2 الجهود المبذولة في تنظيم وتطوير XBRL

تسعى المنظمات المهنية والجهات التنظيمية لمهن المحاسبة، والتدقيق، وأسواق المال، والبورصات بشكل مستمر إلى تحقيق أعلى درجات السرعة والدقة، ومصداقية التقارير المالية المصدرة عن الشركات، لما له من أثر إيجابي في تحسين عمل الأسواق المالية، وزيادة كفاءتها، وكذلك في خدمة المستفيدين من التقارير المالية للشركات كالمستثمرين، ومصالح الضرائب، والمحللين الماليين، ومن بين هذه الجهود استخدام أحدث التقنيات وتكنولوجيا الاتصال من خلال لغة تقارير أعمال موسعة XBRL، حيث مرّت هذه اللغة بمراحل عديدة في الاستخدام في العديد من الدول والأسواق المالية الرائدة في العالم، وفيما يأتي استعراض لدور هذه الجهات في تطوير تلك اللغة:

1. **منظمة XBRL International**: وهي منظمة غير ربحية أُنشئت في عام 1998 من قبل معهد المحاسبين الأمريكيين (AICPA) (Nutz & Straub, 2002: 4)، وتضم أكثر من 600 منظمة مهنية، تمتلك هذه المنظمة أكثر من 90 فرعاً حول العالم، وتلعب دوراً حيوياً في توحيد تقارير الأعمال في أنحاء العالم جميعاً، فالهدف من إنشائها هو توفير المعيار العالمي (XBRL) مجاناً، حيث طوّرت لغة رقمية لتقارير الأعمال والمعلومات المالية التي تُعرف باسم (XBRL) (eXtensible Business Reporting Language) (Abhishek et al., 2018:5)، وقامت بإنشاء إطار سجل الأستاذ

العالمي (XBRL GL) الذي يعمل على دمج المعاملات الواردة والتقارير الخارجية الموجهة بسلاسة، ويشترك الكثير من الباحثين، ومطوري البرامج، والمحليلين الماليين، وكثير من المحاسبين، والمستثمرين، والعديد من المنظمات المهنية والدولية المهمة بتطوير معايير الإبلاغ المالي من أنحاء العالم جميعا بتطوير لغة تقارير الأعمال الموسعة.

2. **مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB):** في عام 2010 قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بمشاركة المنظمة العالمية (XII) بالمبادرة الثنائية "XBRL-IFRS" التي تهدف إلى إنشاء تقارير مالية قابلة للمقارنة على المستوى الدولي، والتي نتج عنها إضافة التكنولوجيا الرقمية للمعايير المحاسبية من خلال إصدار تصنيف "IFRS Taxonomy" (إسماعيل، 2016: 647) وهذا التصنيف يجسد استخدام لغة "XBRL" في تمثيل مكونات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والصادرة عن "IASB" ويشمل على معايير المحاسبة الدولية "IAS"، ومعايير التقرير المالي الدولية IFRS، والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للشركات الصغيرة والمتوسطة، ومُتاح هذا القاموس بلغات عالمية قابلة للترجمة. (سليمان، 2017: 557).

3. **المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA):** تم دعم فكرة هوفمان من قبل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين المعتمدين (AICPA) من خلال تطوير النموذج الأولي، ومُنح التمويل لتشكيل لجنة توجيهية من أجل البدء في تطوير محكم لتقنية XBRL، وانضمت الكثير من الشركات ذات الخلفيات المختلفة إلى لجنة XBRL مثل: البنوك، شركات التدقيق والمحاسبة، وكذلك شركات تطوير البرمجيات. من خلال التعاون فيما بينها أرادوا تطوير النسخة الأولى من XBRL، وفي عام 2001 عُقدت الاجتماعات، وتم إصدار XBRL 2.0، بعد عام واحد من إصدار أول مواصفات XBRL 1.0 للبيانات المالية للشركات التجارية والصناعية في الولايات المتحدة. (Ahrendt, 2009: 5)

4. **هيئة الأوراق المالية والبورصات الأمريكية (Securities And Exchange Commission):** في عام 2006 تعاقبت هيئة الأوراق المالية والبورصات مع شركة XBRL الأمريكية للتطوير لتصميم تصنيف التقارير المالية للمبادئ المحاسبية المقبولة بشكل عام في الولايات المتحدة، وذلك لتمثيل ممارسات إعداد التقارير المشتركة، ودعم متطلبات الإفصاح لمبادئ المحاسبة المقبولة في الولايات المتحدة، وفي عام 2009 أصدرت هيئة الأوراق المالية والبورصات الأمريكية قاعدة تتطلب تأكيداً على الشركات المدرجة أن تقدم بياناتها المالية بتنسيق XBRL، وبعد مرحلة انتقالية ألزمت الشركات العامة جميعها، وجهات الإصدار الخاصة الأجنبية المدرجة في الولايات المتحدة بتنفيذ هذه القاعدة (Cormier et al., 2018: 4,6).

5. **المنظمات المهنية في أوروبا:** زاد الاهتمام في أوروبا باعتماد لغة (XBRL) من أجل تحسين التقارير من خلال مضمون قرارات البرلمان الأوروبي بتاريخ 21 مايو 2008 و 18 ديسمبر 2008، ففي عام 2008 تم إنشاء منظمة (XBRL Europe) بمبادرة من اتحاد XBRL الدولي وبعض الدول الأوروبية، وهي منظمة غير ربحية، ومن أهدافها عمل منصة لإنشاء وتبادل المعلومات التجارية على المستوى الأوروبي؛ لتعزيز ودعم توحيد معلومات الأعمال الإلكترونية من خلال استخدام معيار XBRL، ودعم أعضائها في إجراءات مختلفة وفي حل المشكلات المتعلقة بمعيار XBRL، ولدعم الأوروبيين في مشاريع XBRL الإقليمية، وتطوير تصنيفات XBRL الأوروبية. (Enachi & Andone, 2015: 187).

2-1-3 انعكاس البيئة الإلكترونية على جوده تقارير مراقبي الحسابات

تعرف الجودة بأنها مجموعة من الخصائص التي تؤدي إلى تلبية حاجات مستخدميها، كما تُعرف أيضًا بأنها مجموعة من المزايا، وخصائص المنتج أو الخدمة القادرة على تلبية حاجات المستهلكين، فالجودة هي "التوافق والانسجام مع توقعات الزبائن"، أي توافق الخدمة المقدمة مع ما يتوقعه المستخدم (عبد الرحمن وإبراهيم، 2019). وتعد أبعاد الجودة مجموعة من الخصائص أو الصفات الضمنية الظاهرة للمنتج أو الخدمة التي تلبي احتياجات المستفيدين، وتُحدّد هذه الخصائص من قبل الإدارة التي تهدف إلى تحقيق الجودة المطلوبة من خدماتها أو منتجاتها، ويذهب المسعودي إلى وجود اثني عشر بعدًا للجودة، وهذه الأبعاد هي: المطابقة للمواصفات، الأداء، سرعة الاستجابة، الخبرة في مجال سرعة التغيير، المظاهر، المعولية (الاعتمادية)، المتانة، القدرة الخدمية، الجمالية، الجودة المدركة، الإنسانية، القيمة. (المسعودي، 2018: 27,28)

2-1-3-1 جودة تقرير مراقب الحسابات

تعددت مفاهيم جودة تقرير مراقب الحسابات، حيث يُشير (السامرائي) بأن الهدف الرئيسي من تقرير مراقب الحسابات هو توفير معلومات ذات جودة عالية في تلك التقارير تتعلق بنشاط الوحدة الاقتصادية، وتفيد في عملية صنع واتخاذ القرار إذ إنّ توفير تلك المعلومات في التقرير يؤثر بشكل كبير على أصحاب المصالح في عملية اتخاذ القرارات بشأن الاستثمار من عدمه (السامرائي، 2016: 32)، وتُعرف جودة تقرير مراقب الحسابات بأنها التقارير التي تعكس جودة المعلومات المحاسبية بشكل كامل وشفاف بهدف عدم تضليل أو تشويه تلك المعلومات المُقدّمة إلى المستثمرين، والتي تساعدهم في عملية اتخاذ القرار. (Achim ، 2014 :93).

إنّ الهدف الرئيس من عملية التدقيق هو إبداء رأي مراقب الحسابات في عدالة تمثيل القوائم المالية لنتائج الأعمال والمركز المالي، والتغيير في المركز المالي طبقاً لمبادئ المحاسبة المُتعارف عليها، والمعايير الدولية للتدقيق، ولتعزيز جودة تقرير مراقب الحسابات ينبغي عليه تحقيق الهدف الرئيس لعملية التدقيق والهدف يتفرع إلى مجموعة أهداف ثانوية فيمكن للغة XBRL تعمل كأداة في عملية التدقيق ويمكن إيجاز هذه الأهداف في:

1. **الوجود والحدوث:** تساعد لغة XBRL مراقب الحسابات في تحقيق هدف الوجود من خلال استخدام أداة تصنيف سجل الأستاذ العالمي "XBRL GL" حيث يمكنه توفير عرضًا مشتركًا للبيانات في أنظمة تخطيط موارد المؤسسات من "المعاملة الأولى حتى التقرير النهائي".

2. **الاكتمال:** تُمكن لغة XBRL مراقب الحسابات من تتبع اكتمال التسجيل من خلال البطاقة التعريفية للبند، يمكن لهذه البطاقات أن تربط عملية الأعمال المحاسبية بالكامل، ويمكن إرجاع المعلومات الواردة فيها إلى البيانات الأصلية، لذلك فإن نطاق التدقيق يمتد إلى نظام المعلومات.

3. **الدقة:** تسهل لغة XBRL تحقيق هذا الهدف إذ يؤدي انخفاض التدخل البشري في عملية الإبلاغ، والقدرة على الوصول إلى المعلومات، والتحقق منها في أي وقت إلى زيادة دقة التقارير المنشورة باستخدام لغة XBRL.

4. **التبويب:** يلاحظ أن لغة XBRL تحقق هذا الهدف من خلال تصنيف XBRL يمكن تعريفه على أنه نظام تبويب، يقوم بتعريف وبتوصيف كل مفردة من مفردات التقرير المالي، ويتبين من سمة هذه المفردة وطبيعتها كونها مدينة أم دائنة، ويضع اسماً مميزاً لها؛ حتى يتم التعامل معها، فيحتوي قاموس التصنيف على المئات من مصطلحات التقارير المالية والعلاقات الرياضية، والتعريفية التي تربط بينهم، فضلاً عن معلومات حول طرق عرضها.

5. **التوقيت والفصل الزمني:** تجعل لغة XBRL تدقيق البيانات المالية مستمراً من خلال تمكين التدقيق المستمر، أي تقليل (أو إزالة) الفاصل الزمني بين وقوع الأحداث المحاسبية وتدقيقها، يمكن للغة XBRL تقليل مخاطر وظيفة التدقيق وتوفير فرص ضمان في الوقت الحقيقي لأصحاب المصالح الفعال جميعهم نظراً لأن XBRL تقلل من تكلفة التدقيق، فيمكنها أيضاً ضمناً تقليل تكلفة المراقبة من قبل المنظمين؛ لتمكينهم من مراقبة موثوقية البيانات المالية، وكذلك امتثال حوكمة الشركات للمنظمات الفردية ولأسواق رأس المال بشكل عام. (Shan & Troshani, 2014: 19).

6. **الترحيل والتلخيص:** تحقق لغة XBRL هذا الهدف من خلال الدقة في نقل البيانات حيث تتدفق البيانات بشكل آلي في سلسلة توريد تقارير الأعمال بدءاً من حدوث العملية إلى التقارير الخارجية خلال تعيين البطاقات التعريفية للبند المحاسبي، والتي بدورها تُعالج أوتوماتيكياً من بدء التسجيل وصولاً للتقارير الخارجية حيث توفر المعلومات عن البند المُفصح عنه جميعها في القوائم المالية بلغة XBRL نظراً لأن XBRL توفر إمكانية التبادل، ومن الممكن إعادة استخدامها بتنسيقات مختلفة بما في ذلك HTML و PDF و MS Excel وتوزيعها بسهولة على الإنترنت؛ مما يقلل من عدم تناسق المعلومات.

7. **الارتباط بين التفاصيل:** وتحقق لغة XBRL هذا الهدف من خلال عمل قواعد الربط الحسابية، حيث تصنف جميع البنود النقدية بطريقة هرمية، بحيث توضح أن العناصر الفرعية تجمع أو تطرح بعضها من بعض؛ للحصول على الأرصدة للعناصر الرئيسية، ومن ثمَّ يمكن لقاعدة الارتباط هذه اكتشاف الأخطاء عن طريق التحقق رياضياً من صحة التسلسلات الهرمية المحددة يحتوي كل نظام لإعداد التقارير المالية بلغة XBRL على ما يسمى "التفصيل".

8. **العرض والإفصاح:** ويعد أهم تطوير حدث في بيئة الإفصاح الإلكتروني حيث أن XBRL استخدام لغة تم تصميمها؛ لتخلق صيغة معيارية للتقرير عن المعلومات المالية وغير المالية؛ لتسهيل على المستخدمين المقارنة بين تقارير المالية للمنظمات المختلفة، وتحليل المعلومات التي تحتويها التقارير دون الحاجة لإعادة إدخالها مرة أخرى كما هو الحال في تسهيل الاتصالات بين المشاركين في المراحل السابقة XBRL، كما أن اعتماد وتبني لغة سوق الأوراق المالية يُعزز من جودة القرارات، فعند قيام منظمات الأعمال بتوفير التقارير المالية بتنسيق موحد سوف يتم تقييمها باعتبارها أقل مخاطر للمستخدمين، مما سيؤدي إلى انخفاض تكلفة التمويل، وزيادة سعر أسهم الشركة، فكلما زاد مستوى الإفصاح المحاسبي زاد مستوى الشفافية، ومن ثمَّ قل مستوى تماثل المعلومات، وانخفضت تكلفة التمويل، وزاد تقييم الشركة، الأمر الذي سيؤدي إلى تنشيط سوق الأوراق المالية.

2-3-1-2 مساهمة لغة XBRL في تنفيذ مراحل التدقيق

يجب على مراقب الحسابات أن يحصل على أدلة كافية تدعم صحة القوائم المالية من خلال جمع مزيج من الأدلة التي تدعم تحقيق كل أهداف التدقيق المرتبطة بالعمليات المالية، وأهداف التدقيق المرتبطة بالأرصدة، ويقوم مراقب الحسابات بالتخطيط؛ للتوصل إلى المزيج الملائم لهذه الأهداف والأدلة التي يجب جمعها لتحقيق الأهداف من خلال تنفيذ الإجراءات في عملية التدقيق، وتعد هذه العملية برنامجاً معروفاً بدقة تنظيم التدقيق للتأكد من كفاية الأدلة المستخدمة، ويوجد أربع مراحل لبرنامج التدقيق لتحقيق الأهداف المنشودة وهي:

- المرحلة الأولى: تخطيط وتصميم برنامج التدقيق

يجب على المدقق أن يكون على علم بطبيعة عمل الزبون محل التدقيق، ويتضمن ذلك دراسة الهيكل التنظيمي للمنشأة وأنظمتها المحاسبية، وخصائص تشغيلها، وطبيعة أصولها، وإيراداتها، ومصاريفها، والتزاماتها ويحتاج المدقق إلى مثل هذا الفهم؛ لكي يستطيع توجيه الاستفسارات المناسبة، وتصميم إجراءات ملائمة، وأيضاً تقييم الاستجابات، والمعلومات الأخرى التي تم الحصول عليها (Arens et al., 2016: 191) ولكي تكون عملية التدقيق فعالة لابدأ من وجود تخطيط سليم ومبني على أسس علمية؛ ليكون ركيزة أساسية قوية تستند عليها أعمال التدقيق باختلافاتها، واختيار التقنية التي ستبني عليها التخطيط له أهمية كبيرة لإنجاز عملية التدقيق بجوده عالية (هويرف & محمد، 2015: 46).

إن التقدم في التكنولوجيا، واستخدام أنظمة المحاسبة في الوقت الفعلي في إطار تنسيق XBRL شجّع مراقبي الحسابات على التركيز بشكل أكبر على العمليات التجارية لربائهم في مراحل التخطيط للتدقيق؛ للتأكد من الاستخدام السليم للتقارير المالية الإلكترونية وفقاً لصناعة المواصلات والتصنيفات، وفهم مراقبي الحسابات لتدفق المعاملات وأنشطة الرقابة ذات الصلة التي تضمن صحة وموثوقية المعلومات بشكل أفضل في نظام غير ورقي للمنشأة المطوب تدقيقها في ظل أنظمة المحاسبة في الوقت الفعلي، يتم نقل المعاملات ومعالجتها والوصول إليها إلكترونياً.

- المرحلة الثانية: أداء اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات المالية

تساعد لغة XBRL مراقب الحسابات في إجراء اختبارات الرقابة من خلال توسيع نطاق التدقيق، والقابلية لمقارنة البيانات المالية، ففي توسع الأنظمة يتم ضم المزيد من المعلومات لتشمل البيانات المالية وغير المالية في تقارير تدقيق الشركات، فلغة XBRL لديها القدرة على تحليل البيانات بما يتجاوز التركيز الرئيس للبيانات المالية، فهي تحلل عملية إعداد التقارير التجارية بأكملها حيث إنها قادرة على الوصول إلى المعلومات والبيانات من دفتر الأستاذ وميزان المراجعة وحتى إدخال المعاملات الفردية، كما تتيح تقنية XBRL تصنيف كل البيانات، ويمكنها أيضاً ربط عمليات المحاسبة بأكملها، ويمكن تتبع المعلومات مرة أخرى للوصول إلى بياناتها الأصلية، مما يوسع نطاق التدقيق ليشمل العملية المحاسبية بأكملها، ويضمن أن المعلومات الواردة في تقرير المدقق ملائمة وشاملة للغاية فمثلاً في حالة رغبة المدقق في التحقق في المخزون بشكل أكبر فإن من خلال XBRL يكون لديه حق الوصول الكامل إلى المعلومات المتعلقة بالمخزون جميعها من دفتر الأستاذ، وحسابات المخزون وأي معاملة أثرت على المخزون.

أما في قابلية لمقارنة البيانات المالية فتسمح لغة XBRL بمقارنة نتائج العديد من الشركات دون استخراج معلوماتها من كل ملف من ملفاتهما، ويمكنها أيضًا دعم المقارنة بين الفترات لشركات متعددة أو شركة واحدة (Eierle et al., 2014: 166)، نظرًا لأن التحليل يتم من دون الحاجة إلى إعادة إدخال أرقام البيانات المالية في نظام التحليل فيمكن إجراء المقارنة بسهولة وفاعلية، فضلاً عن ذلك فإنه لا يتعين على المدققين القلق بشأن التسميات الصحيحة لبنود البيانات المالية؛ حيث تضمن تصنيفات XBRL أن الأرقام الصحيحة متصلة بالتسميات الصحيحة.

- المرحلة الثالثة: أداء الإجراءات التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة

تُساهم لغة XBRL بشكل فعّال في عملية التحليل من خلال تمكين مراقبي الحسابات من الوصول إلى البيانات المالية، ونقلها إلى البرنامج التحليلي بسرعة أكبر، وبالتالي تقليل الوقت وتكاليف المعالجة للمهام، جمع البيانات، وتحميلها في البرنامج التحليلي للمستخدم سواء أكانت جداول بيانات أم أدوات تحليلية مُتطورة وتحليل البيانات واتخاذ القرارات بناءً على ذلك التحليل، وإتاحة المزيد من الوقت للمهمة، واتخاذ القرار أيضًا، ويؤدي التخلص من القص واللصق أو إعادة إدخال البيانات يدويًا إلى تقليل احتمالية حدوث أخطاء جديدة في البيانات بشكل كبير، إن إدخال XBRL الذي يسمح لمراقبي الحسابات بتلقي البيانات المالية بسهولة وخفض مقدار الوقت والموارد التي تم إنفاقها سابقًا على استخراج البيانات من نسبة ثمانين بالمائة من الوقت إلى حوالي عشرين بالمائة من وقتهم وأموالهم، مما يعني السماح لهم باستخدام الوقت المتبقي (80%) في تحليل البيانات لتقديم آرائهم.

- المرحلة الرابعة: استكمال التدقيق وإصدار التقرير

بعدما يستكمل مراقب الحسابات كافة الإجراءات الخاصة بكل هدف من أهداف التدقيق، وكل حساب في القوائم المالية من الضروري أن يتم دمج المعلومات التي تم التوصل إليها للتوصل إلى رأى عام عن مدى عدالة القوائم المالية، وتعد هذه المسألة عملية شخصية تعتمد بشكل كبير على الحكم المهني للمراقب الحسابات، وفي الممارسة العملية يقوم مراقب الحسابات باستمرار دمج المعلومات التي يتم التوصل إليها حتى يتم الانتهاء من التدقيق، ويتم الدمج النهائي عند استكمال عملية التدقيق، يقوم مراقب الحسابات بإصدار تقرير التدقيق حتى يتم تضمينه مع القوائم المالية للعميل، ويجب أن يقابل التقرير المتطلبات الفنية المحددة بدقة، والتي تتأثر بمجال التدقيق، وطبيعة النتائج التي تم التوصل إليها (Kvasnina et al., 2010:30).

المحور الثالث: الدراسة الميدانية

1-3 مجتمع البحث وعينته

تألف مجتمع البحث من فئتين هما: شركات وكتاب التدقيق العاملة في العراق وبلغ عدد مراقبي الحسابات المجازين لسنة (2021) هو (293) على وفق نشرة مراقبي الحسابات لسنة 2022، وتم اختيار عينة عشوائية منتظمة بموجب القانون الإحصائي بلغت (166). وشملت الفئة الثانية مستخدمي القوائم المالية ومن أهمها المساهمين في سوق العراق للأوراق المالية والعاملين فيه فضلاً عن أكاديميين وباحثين في حقل المحاسبة والتدقيق، وتم تحديد وتنظيم (100) عينة كعينة عشوائية لمستخدمي التقارير المالية، وقد بلغ عدد العينة النهائية (162)، ويوضح الجدول (1) الإحصاء الوصفي لعينة الدراسة.

الجدول رقم (1): الإحصاء الوصفي لعينة الدراسة

مستخدمو التقارير المالية		مراقبو الحسابات		الوصف	
النسبة	التكرار	النسبة	التكرار		
21%	15	60%	54	الدكتوراه وما يعادلها	المؤهل العلمي
28%	20	22%	20	الماجستير وما يعادلها	
18%	13	18%	17	الدبلوم العالي	
33%	23	0%	0	البكالوريوس	
100%	71	100%	91	المجموع	
82%	58	84%	76	ذكر	الجنس
18%	13	16%	15	أنثى	
100%	71	100%	91	المجموع	
14%	10	15%	14	أقل من 5 سنوات	سنوات الخبرة
24%	17	17%	15	من 5 إلى 15 سنة	
20%	14	34 %	30	من 16 إلى 27 سنة	
42%	30	35 %	32	من 27 سنة فأكثر	
100%	71	100%	91	المجموع	

3-2 أداة جمع البيانات وصدقها وثباتها

تم إعداد وتصميم استبيان كأداة للبحث لمعرفة أثر لغة XBRL على جودة تقارير مراقبي الحسابات، وتتكون استمارة الاستبانة من محورين رئيسيين، المحور الأول المعلومات العامة عن المستجيبين عن الاستبانة وتشمل (الجنس، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة)، فيما يتكون المحور الثاني من قسمين، القسم الأول: أهميته لغة XBRL، والقسم الثاني: إثر لغة XBRL على جودة تقرير مراقب الحسابات، وقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي Likert Scale لقياس استجابات المحييين لفقرات الاستبيان، ولتحديد استجابات أفراد عينة الدراسة تجاه الفقرات الرئيسية التي ضمنها أداة البحث، تم استخدام النسب المئوية والتكرارات والمتوسط الحسابي وذلك على الشكل الآتي:

- المتوسط الحسابي (Mean): وذلك لمعرفة مدى الارتفاع أو الانخفاض استجابات أفراد العينة، عن كل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة الرئيسية.
- الانحراف المعياري: (Standard Deviation)، للتعرف على مدى انحراف استجابات أفراد الدراسة لكل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة ولكل محور من المحاور الرئيسية عن متوسطها الحسابي.
- حساب المدى، وهو في هذه الحالة عبارة عن (أكبر قيمة- أصغر قيمة)، في مقياس ليكارت أي (5-1=4).
- ثم يتم تحديد طول الخلية عن طريق (قسمة المدى على عدد خلايا مقياس ليكارت)، أي (5/4=0.80).
- بعد ذلك يتم إضافة طول الخلية إلى أصغر قيمة في المقياس وهي (1) للحصول على الحد الأعلى للخلية (غير راضي تماما) وهكذا حتى نصل إلى الحدود الدنيا والعليا لكل خلية وستكون كما هو مبين في الجدول (2).

الجدول رقم (2): بيان مقياس الاجابات

التصنيف	لا اتفق تماما	لا اتفق	محايد	اتفق	اتفق تماما
المدى	1-1.79	1.80-2.59	2.60-3.39	3.40-4.19	4.20-5
النسبة	20%	40%	60%	80%	80_100%

3-2-1 الصدق الخارجي لأداة البحث

تم عرض فقرات المقياس على مجموعة مهمة من الخبراء المحكمين، ولتحقيق هذا المبدأ تم عرض الاستبيان على (13) من الأساتذة المحكمين من المختصين في مجال المحاسبة والتدقيق فضلاص عن مختصين في مجال الإحصاء، الذين قاموا بتقديم ملاحظاتهم وآرائهم، لجعل الاستبيان ملائماً أكثر مع الأهداف المرجوة من البحث، وتم الأخذ بآراء السادة المحكمين، مما أعطى الاستبانة درجة عالية من الصدق.

3-2-2 إختبار الثبات

لمعرفة مدى الصدق والثبات لاستمارة الاستبيان لدى الباحثين، فقد استخدمت طريقة ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha Coefficient)، لقياس ثبات الاستبانة، ويركز هذا المعامل على قياس الاتساق الداخلي لأسئلة الاستبانة، من حيث قدرتها على إعطاء نتائج متوافقة لردود المستجيبين تجاه تلك الأسئلة، ويبين الجدول رقم (3) نتائج المعامل لفقرات الحورين الأول والثاني.

الجدول رقم (3) معامل الثبات (Cronbach's Alpha) لفقرات الإستبانة

معامل الصدق الذاتي	Alpha Cronbach's coefficient	رقم الفقرة
المحور الأول		
0,906	0,821	1
0,986	0,803	2
0,949	0,901	3
0,980	0,962	4
0,858	0,748	5
0,874	0,764	6
0,867	0,751	7
0,897	0,805	8
0,896	0,803	9
0,956	0,914	10
0,963	0,929	كامل المحور الأول
المحور الثاني		
0,906	0,821	1
0,882	0,778	2
0,880	0,774	3
0,872	0,760	4
0,842	0,709	5

معامل الصدق الذاتي	Alpha Cronbach's coefficient	رقم الفقرة
0,903	0,815	6
0,840	0,704	7
0,902	0,814	8
0,857	0,734	9
0,856	0,732	10
0,924	0,853	11
0,897	0,805	12
0,783	0,762	13
0,884	0,782	14
0,867	0,752	15
0,878	0,771	16
0,895	0,801	17
0,903	0,815	18
0,912	0,831	19
0,908	0,824	20
0,957	0,915	كامل المحور الثاني

يتبين من النتيجة الموضحة في الجدول (3) أن قيمة معامل الثبات " الفا كرونباخ" للمحور الأول مرتفعة إذ بلغت (0,929) وكانت قيمة الصدق الذاتي مرتفعة أيضاً لفقرات هذا المحور جميعها(0,963)، وكذلك كانت قيمة معامل ألفا كرونباخ للمحور الثاني مرتفعة، إذ بلغت (0,915)، وقيمة الصدق الذاتي كانت مرتفعة أيضاً لفقرات المحور جميعها (0,957)، وهذا يعني أن الثبات مرتفع وثبت ذلك إحصائياً، وبذلك تم التأكد من صدق وثبات استبانة البحث مما يجعلها صالحة لتحليل البيانات، والإجابة على تساؤلات البحث، واختبار الفرضيات.

3-3 الأساليب الإحصائية المستخدمة في البحث

لتحقيق أهداف البحث وتحليل البيانات التي تم تجميعها، فقد تم استخدام العديد من الأدوات الإحصائية باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) وفيما يأتي الأدوات المستخدمة في تحليل البيانات:

1. الوسط الحسابي Arithmetic mean: يسمى المتوسط أو المعدل الحسابي Average، ويستخدم لتمثيل مجموعة من التقارير بقيمة واحدة، وهو أحد مقاييس النزعة المركزية وهو عبارة عن حاصل جمع القيم مقسوماً على عددها.
2. الانحراف المعياري Standard deviation: يعبر عن انحراف القيمة عن وسطها الحسابي، مقياساً بوحدات المتغير نفسه، ويعد من مقاييس التشتت المهمة، وكلما قل الانحراف المعياري قل تشتت القيم عن متوسطها الحسابي وزادت تركيز الإجابات.
3. نسبة التأثير (النسبة المئوية): يعبر عن النسبة المئوية للوسط الحسابي لإجابات عينة البحث حيث يبين درجة الاتفاق أو الاختلاف بين إجابات أفراد العينة.
4. معامل ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach): استخدم في اختبار ثبات وصدق الإجابات على قائمة الاستقصاء، والتحقق من الترابط الداخلي فيما بينها.
5. تحليل الارتباط والانحدار الخطي: وهي مؤشرات إحصائية تكشف مدى وجود علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية أو علاقة تأثير بين متغيرين أو أكثر.

4-3 وصف الاستجابات لعينة البحث

3-4-1 وصف الاستجابات لعينة البحث لفقرات المحور الأول

تشير النتائج الإحصائية إلى حصول المحور الأول على وسط حسابي (4,32) هو أكبر من (4.20) وأقل من (5) ما يدل على أن العينة تنظر نظرة (اتفق تماماً) لهذه العبارات، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرات عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.65) أي بمعنى أنها أقل تشتتاً وأكثر تجانساً ونسبة مئوية بلغت (82,1%)، وهذا يشير إلى اتفاق عينة البحث على فقرات المحور الأول كما هو مبين في الجدول (4).

الجدول رقم (4): النتائج الاحصائية (الوسط الحسابي والانحراف المعياري والنسب المئوية) لفقرات المحور الأول

الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	اتجاه العينة
1	4.55	0.63	91	اتفق تماما
	يسهل محرك بحث لغة XBRL الوصول إلى المعلومات التفصيلية المالية وغير المالية عن أي موضوع أو بند في القوائم المالية أو الإيضاحات المتممة له .			
2	4.24	0.73	84.8	اتفق تماما
	تحل لغة XBRL مشكلة اختلاف وتعارض تنسيقات وصيغ القوائم المالية الإلكترونية			
3	4.58	0.55	91.6	اتفق تماما
	تساعد لغة XBRL على تخفيض تكلفة إنتاج ونشر المعلومات المالية			
4	4.48	0.61	89.6	اتفق تماما
	تمكن لغة XBRL من تقليل أخطاء عملية إدخال البيانات وتزيد سرعة الوصول إليها.			
5	1.54	0.59	30.8	لا اتفق تماما
	تمكن لغة XBRL من تقديم التقارير المالية بمجموعة متنوعة من الأشكال والصيغ لتلبية الاحتياجات المختلفة للمستخدمين.			
6	4.32	0.55	86.4	اتفق تماما
	تستطيع لغة XBRL إدخال البيانات وترميزها مرة واحدة لتكون جاهزة للاستخلاص الإلكتروني لإعداد كافة أنواع التقارير المالية.			
7	4.39	0.64	87.8	اتفق تماما
	تعمل لغة XBRL على تكامل ودمج الأنظمة المحاسبية باختلاف مصادرها.			
8	4.49	0.56	89.8	اتفق تماما
	تمكن لغة XBRL من تعريف كافة المصطلحات التي تتضمنها التقارير المالية لتسهيل عملية القراءة من طرف الحاسوب			
9	4.12	0.53	82.4	اتفق تماما
	تعمل لغة XBRL كبرنامج مستقل بذاته إذ تمكن من عملية إدخال البيانات للتطبيقات المختلفة			

للحواسب الآلية

اتفق تماما	81.4	1.05	4.07	تساعد لغة XBRL مستخدمي المعلومات من الافادة الكاملة من البيانات الضخمة المتاحة على الانترنت	10
اتفق تماما	82.1	0.65	4.32	المحور ككل	

3-4-2 وصف الاستجابات لعينة البحث لفقرات المحور الثاني:

تشير النتائج الإحصائية إلى حصول المحور الثاني على وسط حسابي (3.55) وهو أعلى من الوسط الفرضي (3) إلا أن الانحراف المعياري يدل على تجانس آراء عينة البحث إذ بلغ (0.85) وبنسبة مئوية بلغت (77.2%) أي بمعنى أن اتجاه العينة نحو (اتفق) وهذا يشير إلى اتفاق العينة على فقرات المحور الأول، وفيما يلي الوصف التحليلي لفقرات المحور الثاني كما مبين في الجدول (5) أدناه:

الجدول رقم (5): النتائج الاحصائية (الوسط الحسابي والانحراف المعياري والنسب المئوية) لفقرات المحور الثاني

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	اتجاه العينة
البعد الأول: اثر لغة XBRL على مدى الثبات والاتساق في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في التقارير المالية					
1	تمكن لغة XBRL من إجراءات المقارنات بين التقارير المالية والصناعات والقطاعات من خلال اتساق البيانات المالية نتيجة الترميز الموحد لكل البيانات	4.82	0.43	96.4	اتفق تماما
2	تساهم لغة XBRL من حل مشكلات إمكانية المقارنة اختلاف مسميات بعض العناصر المحاسبية أو اختلاف السياسات المحاسبية عن طريق التحديد المميز لكل بند من بنود القوائم المالية بوضع البطاقة التعريفية التي تحدده وتوضح المسميات المحاسبية المختلفة .	3.97	0.65	79.4	اتفق
3	تدعم لغة XBRL عملية ترجمة معلومات التقارير المالية الإلكترونية المقدمة بلغات مختلفة طريق تغيير "Data Label" مما يسهل المقارنة على المستوى الدولي .	4.4	0.75	88	اتفق
4	تسمح لغة XBRL بتغيير العملة المستخدمة في إعداد التقارير المالية بلغة الذي يرغب به المستخدم مما يحسن من اتساق المعلومات المحاسبية وإمكانية فهم النتائج	4.16	0.65	83.2	اتفق
5	تمكن لغة XBRL إدارة الشركة من الثبات باستخدام الطرق والسياسات المحاسبية وذلك لاستخدام قاموس التصنيف IFRS فإنه يلتزم بالقواعد والمعايير المحاسبية المدمجة فيه.	4.38	0.73	87.6	اتفق تماما
6	تسهل لغة XBRL دمج نتائج عمليات الانفصال والاندماج والاستحواذ بأكثر سرعة وموثوقية من خلال تجميع البيانات القادمة من الأقسام أو الفروع المختلفة للمنظمة بسرعة، وبتكلفة منخفضة، وبكفاءة عالية من خلال استخدام تصنيف سجل الأستاذ العام GL - XBRL مما يعزز اتساق التقارير المالية	4.74	0.51	94.8	اتفق تماما

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	اتجاه العينة
الموحدة					
البعد الثاني: اثر لغة XBRL على التوافق مع المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً في إعداد وعرض التقارير المالية					
7	تتضمن تكنولوجيا لغة XBRL إمكانية التصنيف الموحد للبيانات المالية الذي يسمح للمحللين الماليين لإجراء المقارنات للمعلومات المحاسبية أفقياً وعمودياً مما يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	4.62	0.54	92.4	اتفق تماماً
8	تمكن لغة XBRL من إيصال المعلومات المحاسبية للأطراف المستفيدة في وقت ملائم بما يتناسب مع تطورات بيئة التجارة الإلكترونية والاستثمار المباشر على الأوراق المالية مما يزيد من جودة الإفصاح المحاسبي	4.68	0.57	93.6	اتفق تماماً
9	توفر لغة XBRL على الروابط التفاعلية (Hyperlinks) للوصول إلى المعلومات المالية وتقارير مجلس الإدارة و مراجع الحسابات وسهولة استخدامها يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	4.25	0.58	85	اتفق تماماً
10	تمكن لغة XBRL من الربط بين ومجموعة البيانات والمعلومات الملائمة للتقرير المالي بالشكل الذي يؤدي إلى زيادة كفاءة وفعالية إعداد التقارير المالية المفصح عنها إلكترونياً	4.22	0.78	84.4	اتفق تماماً
11	تتيح لغة XBRL من تخفيض معالجة البيانات ومن ثمَّ فإنَّ تخفيض الوقت المطلوب لأداء مختلف الأعمال المحاسبية يؤدي إلى ازدياد سرعة أداء المحاسبين بالمؤسسة وكفاءتهم مما يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي	4.3	0.70	84	اتفق تماماً
12	تمكن لغة XBRL من تعريف المصطلحات جميعها التي تتضمنها التقارير المالية بحيث تسهل عملية القراءة من طرف	4.12	0.65	83.1	اتفق تماماً

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	اتجاه العينة
الحاسوب مما يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي					
البعد الثالث: إثر لغة XBRL على رأي مراقب الحسابات					
13	تتمكن لغة XBRL من إيصال البيانات إلى مراقبي الحسابات كما أدخلت في نظام الشركة بما يضمن التمثيل الصادق للبيانات المالية مما يؤدي إلى رأي مراقب الحسابات سليم.	3.83	0.7	76.6	اتفق
14	تمكن لغة XBRL مراقب الحسابات من إجراء اختبارات للتحقق شاملة بدل استخدام أسلوب العينة مما يعزز سلامة رأي مراقب الحسابات	3.63	0.72	72.6	اتفق
15	تسمح XBRL لمراقب الحسابات من تلقي البيانات بسهولة وخفض مقدار الوقت والموارد المنفق على استخراج البيانات مما يسمح بتوفير الوقت أكثر لتحليلها ومعالجتها مما يساعد على أبداء رأي أكثر موثوقية	3.59	0.76	71.8	اتفق
16	تمكن لغة XBRL من تحليل أعمق لبيانات سجل الأستاذ العالمي XBRL-GL وصولاً للمستندات الأصلية من الحصول على أدلة أثبات عالية الجودة مما يعزز موثوقية رأي مراقب الحسابات.	3.51	0.74	70.2	اتفق
17	تقلل من الخطأ البشري أثناء التدقيق كون عملية نقل البيانات تتم ألياً مما يوفر معلومات محاسبية صحيحة لإنتاج تقرير مراقب حسابات سليم	3.49	0.77	69.8	اتفق
البعد الرابع: إثر لغة XBRL على التوافق مع المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً في إعداد وعرض التقارير المالية					
18	تساهم لغة XBRL في تحقيق التوافق مع جميع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً عند إعداد التقارير المالية من خلال استخدام تصنيف مبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً	3.29	0.89	65.8	محايد

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	اتجاه العينة
XBRL-GAAP					
19	تسهيل لغة XBRL من الاستجابة إلى أي تغييرات في المعايير أو القوانين لأنها قابلة للتوسع والامتداد بما يضمن الامتثال للمتطلبات القانونية جميعها لمختلف الدول	3.54	0.8	70.8	اتفق
20	تمكن لغة XBRL مراقبي الحسابات من التأكد من امتثال التقارير المالية للشركات للمعيار المحدد إذا ساهمت من تطبيق المعايير والمبادئ المحاسبية على التقارير المالية الإلكترونية.	3.32	0.87	66.4	محايد
المجموع الكلي					اتفق
		3.55	0.85	77.02	

إن الفقرات رقم (5،1،6،8،9،10) والتي بلغ المتوسط الحسابي لها (4.22،4.25،4.68،4.62،4.82،4.38،4.74) وعلى التوالي هو أكبر من (4.20) وأقل من (5) مما يدل على أنَّ العينة تنظر نظرة (اتفق تماما) لهذه العبارات، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرات عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.43، 0.73، 0.51، 0.54، 0.57، 0.58، 0.78) على التوالي أي بمعنى إنها أقل تشتتت وأكثر تجانساً.

إن الفقرات رقم (12،11،4،2،3،13،14،15،16،17،19) والتي بلغ المتوسط الحسابي لها (3.97، 4.4، 4.3، 4.12، 3.83، 3.63، 3.59، 3.51، 3.49، 3.54) على التوالي وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنظر نظرة (اتفق) لهذه العبارة، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرات عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.65، 0.75، 0.65، 0.73، 0.70، 0.65، 0.70، 0.72، 0.76، 0.74، 0.77، 0.80) على التوالي أي بمعنى إنها أقل تشتتتاً وأكثر تجانساً.

إن الفقرتين (20،18) والتي بلغ المتوسط الحسابي لهما (3.29، 3.32) وهو أكبر من (2.60) وأقل من (3.39) مما يدل على أن العينة تنظر نظرة (محايد) لهذه العبارة، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرات عن وسطها الحسابي يلاحظ أنَّ الانحراف المعياري بلغ (0.89، 0.87) أي بمعنى إنها أقل تشتتت وأكثر تجانساً.

5-3 اختبار فرضيات البحث

1-5-3 اختبار الفرضية الفرعية الأولى

لابد من وضع النموذج الأفضل للبيانات، وذلك عن طريق تحديد أفضل معامل تحديد وقياس تأثير المتغيرات المستقلة (استعمال لغة XBRL) على المتغير التابع (مدى الثبات والاتساق في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في التقارير المالية) (y_1) واختيار الأنموذج الأفضل للبيانات تبين أن قيمة ($R^2 = 0.991$) والذي يعني (معامل تحديد أفضل نموذج) أي أن المتغيرات المستقلة بنسبة (99%) تؤثر في المتغير التابع (y_1) وذلك يعني أن ما تبقى يعتبر من الأخطاء العشوائية في اختيار الإجابة المحددة أو يعزى إلى أخطاء غير معروفة بلغت قيمتها (1%) وكما موضح في الجدول الآتي:

الجدول رقم (6): معامل تحديد أفضل نموذج

Model Summary^{c,d}

Model	R	R Square ^b	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.996 ^a	.991	.991	.47185

لبيان أن النموذج يمثل الظاهرة المدروسة لابد من دراسة الفرضية التي تنص على (عدم وجود تأثير ذي دلالة معنوية لاستعمال لغة XBRL على مدى الثبات والاتساق في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في التقارير المالية)، فبعد وضع الفرض لا بد من دراسته لمعرفة مدى ملاءمة النموذج للظاهرة من حيث وجود التأثير من عدمه إذ يوضح الجدول رقم (7) وجود تأثير ذي دلالة معنوية أقل من (0.05) إذ بلغ إحصاؤه ($F=1113.702$) عند مستوى معنوي (0.000)، وبلغ مجموع مربعات الانحدار (أي المتغير المستقل) (2231.630) أما مجموع مربعات البواقي (الأخطاء) (0.19) وبالنسبة لمتوسط مربعات الانحدار فقد بلغت قيمته (274.959) أما بالنسبة لمتوسط مربعات البواقي (الأخطاء) فقد بلغ (0.223)، مما يدل على عدم وجود فروق معنوية، والنموذج الذي يمثل الظاهرة المدروسة دقيق أي بمعنى رفض فرضية العدم مما يدل على قبول الفرض البديل، وهو وجود تأثير ذي دلالة معنوية لاستعمال لغة XBRL على مدى الثبات والاتساق في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في التقارير المالية كما موضح في الجدول رقم (7).

الجدول رقم (7): تحليل التباين للمتغيرات

ANOVA^{a,b}

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	2231.630	9	247.959	1113.702	.000 ^c
1 Residual	19.370	161	.223		
Total	2251.000 ^d	170			

وبعد تحديد النموذج الأفضل للبيانات، ودراسة الفرضية يمكن قياس تأثير المتغيرات المستقلة على المتغير التابع كما موضح في الجدول رقم (8).

الجدول رقم (8): معاملات التأثير للمتغيرات المستقلة

Coefficients^{a,b}

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 x1	.146	.086	.138	1.687	.005
x2	.149	.067	.133	2.204	.030
x3	.203	.207	.193	.978	.031
x4	.004	.086	.003	.043	.006
x5	.016	.090	.006	.182	.006
x6	.176	.095	.159	1.865	.026
x7	.132	.085	.121	1.563	.022
x8	.066	.212	.061	.309	.008

x9	.323	.084	.277	3.840	.000
x10	.051	.079	.042	.645	.021

a. Dependent Variable: y1

b. Linear Regression through the Origin

3-5-2 اختبار الفرضية الفرعية الثانية

أما بالنسبة لقياس تأثير المتغيرات المستقلة على المتغير التابع فلا بد من وضع النموذج الأفضل للبيانات، وذلك عن طريق تحديد أفضل معامل تحديد وقياس تأثير المتغيرات المستقلة (استعمال لغة XBRL)، على المتغير التابع (التوافق مع المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً في إعداد وعرض التقارير المالية) (y_2)، وباختيار النموذج الأفضل للبيانات تبين أن قيمة $R^2 = 0.996$) والذي يعني (معامل تحديد أفضل نموذج) أي أن المتغيرات المستقلة التي تفسر (99%) تؤثر في المتغير التابع (y_2) بمعنى أن ما تبقى يعتبر من الأخطاء العشوائية في اختيار الإجابة المحددة أو يعزى بوجود أخطاء غير معروفة إذ بلغت قيمتها (1%) كما موضح في الجدول الآتي :

الجدول رقم (9): يبين معامل تحديد أفضل نموذج

Model Summary

Model	R	R Square ^b	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.998 ^a	.996	.995	.28267

ليبين أن النموذج يمثل الظاهرة المدروسة لا بد من دراسة الفرضية التي تنص على (عدم وجود تأثير ذي دلالة معنوية لاستعمال لغة XBRL على التوافق مع المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً في إعداد وعرض التقارير المالية) فبعد وضع الفرض لا بد من دراسته؛ لمعرفة مدى ملاءمة النموذج للظاهرة من حيث وجود التأثير من عدمه، ويوضح الجدول رقم (10) وجود تأثير ذي دلالة معنوية أقل من (0.05) حيث بلغ إحصاؤه ($F=2149.890$) عند مستوى معنوي (0.000)، وبلغ مجموع مربعات الانحدار (أي المتغير المستقل) (1546.048) أما مجموع مربعات البواقي (الأخطاء) (6.952)، وبالنسبة لمتوسط مربعات الانحدار فقد بلغت قيمته (171.783)، وكانت نسبة متوسط مربعات البواقي (الأخطاء) قد بلغت (0.080) مما يدل على عدم وجود فروق معنوية، وأن النموذج يمثل الظاهرة المدروسة بشكل دقيق أي يعني ذلك رفض فرضية العدم الثانية، وقبول الفرضية البديلة مما يدل أيضاً على أن وجود تأثير ذي دلالة معنوية لاستعمال لغة XBRL على التوافق مع المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً في إعداد وعرض التقارير المالية) كما موضح في الجدول أدناه.

الجدول رقم (10): تحليل التباين للمتغيرات

ANOVA^{a,b}

	Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
	Regression	1546.048	9	171.783	2149.890	.000 ^c
1	Residual	6.952	161	.080		
	Total	1553.000 ^d	170			

وبعد تحديد النموذج الأفضل للبيانات، ودراسة الفرضية يمكن قياس تأثير المتغيرات المستقلة على المتغير التابع كما موضح في الجدول رقم (11).

الجدول رقم (11): معاملات التأثير للمتغيرات المستقلة

Coefficients^{a,b}

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	
	B	Std. Error	Beta			
	x1	.029	.047	.033	.611	.043
	x2	.001	.040	.001	.016	.007
	x3	.019	.050	.022	.379	.005
1	x4	.129	.051	.145	2.536	.013
	x5	.042	.053	.017	.799	.026
	x6	.071	.056	.077	1.267	.008
	x7	.011	.047	.012	.224	.023
	x9	.050	.049	.052	1.015	.013

x10 .937 .047 .932 19.856 .000

a. Dependent Variable: y2

b. Linear Regression through the Origin

3-5-3 اختبار فرضية العدم الثالثة

أما عن قياس تأثير المتغيرات المستقلة على المتغير التابع فلا بد من وضع النموذج الأفضل للبيانات، وذلك عن طريق تحديد أفضل معامل تحديد، وقياس تأثير المتغيرات المستقلة (استعمال لغة XBRL) على المتغير التابع (كفاية الإفصاح في التقارير المالية) (y3) وباختيار النموذج الأفضل للبيانات تبين أن قيمة ($R^2 = 0.990$) والذي يعني (معامل تحديد أفضل نموذج) أي أن المتغيرات المستقلة التي تُفسّر (99%) تؤثر في المتغير التابع (y_3) أي أن ما تبقى يعتبر من الأخطاء العشوائية في اختيار الإجابة المحددة أو يوضح وجود أخطاء غير معروفة بلغت قيمتها (1%) كما موضح في الجدول أدناه:

الجدول رقم (12): معامل تحديد أفضل نموذج

Model Summary

Mode	R	R Square ^b	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1				
1	.995 ^a	.990	.989	.47672

ولبيان أن النموذج يمثل الظاهرة المدروسة لابد من دراسة الفرضية التي تنص (عدم وجود تأثير ذات دلالة معنوية لاستعمال لغة XBRL على كفاية الإفصاح في التقارير المالية) فبعد وضع الفرض لا بد من دراستها لمعرفة مدى ملاءمة النموذج للظاهرة من حيث وجود التأثير من عدمه إذ يوضح الجدول رقم (13) وجود تأثير ذي دلالة معنوية أقل من (0.05) إذ بلغت إحصاءه ($F=837.565$) عند مستوى معنوية (0.000) إذ بلغ مجموع مربعات الانحدار (أي المتغير المستقلة) (1903.456) أما مجموع مربعات البواقي (الأخطاء) (19.544)، وبالنسبة لمتوسط مربعات الانحدار فقد بلغت قيمته (190.346)، ومتوسط مربعات البواقي (الأخطاء) فقد بلغ (0.227) مما يدل عدم وجود فروق معنوية، وأن النموذج الذي يمثل الظاهرة المدروسة دقيقاً بمعنى رفض فرضية العدم الثالثة، وقبول الفرضية البديلة، وهذا يدل على وجود تأثير ذي دلالة معنوية لاستعمال لغة XBRL على كفاية الإفصاح في التقارير المالية كما موضح في الجدول أدناه.

الجدول رقم (13): تحليل التباين للمتغيرات

ANOVA^{a,b}

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	1903.456	9	190.346	837.565	.000 ^c
1 Residual	19.544	161	.227		
Total	1923.000 ^d	170			

وبعد تحديد النموذج الأفضل للبيانات، ودراسة الفرضية يمكن قياس تأثير المتغيرات المستقلة على المتغير التابع كما موضح في الجدول رقم (14).

الجدول رقم (14): معاملات التأثير للمتغيرات المستقلة

Coefficients^{a,b}

Model	Unstandardized Coefficients		Standardize d Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
x1	.868	.087	.892	9.990	.000
x2	.014	.068	.013	.206	.038
x3	.057	.209	.059	.274	.005
1 x4	.027	.087	.027	.312	.006
x5	.077	.090	.028	.849	.008
x6	.021	.095	.020	.219	.007
x7	.039	.085	.038	.455	.000

x8	.018	.213	.018].083	.004
x9	.089	.085	.083	1.052	.006
x10	.047	.080	.042	.590	.007

a. Dependent Variable: y3

b. Linear Regression through the Origin

3-4-5 دراسة فرضية العدم الرابعة

لقياس تأثير المتغيرات المستقلة على المتغير التابع لابد من وضع النموذج الأفضل للبيانات، وذلك عن طريق تحديد أفضل معامل تحديد، وقياس تأثير المتغيرات المستقلة (استعمال لغة XBRL) على المتغير التابع (رأي مراقب الحسابات) (y_4)، وباختيار النموذج الأفضل للبيانات تبين أن قيمة ($R^2 = 0.993$) الذي يعني (معامل تحديد أفضل نموذج) أي ان المتغيرات المستقلة تفسر (99%) تؤثر في المتغير التابع (y_4) أي أن ما تبقى يعتبر من الأخطاء العشوائية في اختيار الإجابة المحددة أو يعزى إلى أخطاء غير معروفة بلغت قيمتها (1%) كما موضح في هذا الجدول:

الجدول رقم (15): معامل تحديد أفضل نموذج

Model Summary

Model	R	R Square ^b	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.996 ^a	.993	.992	.38327

ولبيان أن النموذج يمثل الظاهرة المدروسة لابد من دراسة الفرضية التي تنص على (عدم وجود تأثير ذي دلالة معنوية لاستعمال لغة XBRL على رأي مراقب الحسابات)، فبعد وضع الفرض لا بد من دراسة الظاهرة لمعرفة مدى ملائمة النموذج للظاهرة من حيث وجود التأثير من عدمه إذ يوضح الجدول رقم (16) وجود تأثير ذي دلالة معنوية أقل من (0.05) حيث بلغ إحصاؤه ($F=1147.994$) عند مستوى معنوي (0.000)، وكان مجموع مربعات الانحدار (أي المتغير المستقل) (1686.367) أما مجموع مربعات البواقي (الأخطاء) (12.633)، وقيمة متوسط مربعات الانحدار فقد بلغت (168.637) وعن متوسط مربعات البواقي (الأخطاء) فقد بلغ (0.147) أي يدل على عدم وجود فروق معنوية، وأن النموذج يمثل الظاهرة المدروسة بشكل دقيق أي بمعنى رفض فرضية العدم، وقبول الفرضية البديلة، ودل ذلك على وجود تأثير ذي دلالة معنوية لاستعمال لغة XBRL على رأي مراقب الحسابات، كما موضح في الجدول الآتي:

الجدول رقم (16): تحليل التباين للمتغيرات

ANOVA^{a,b}

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	1686.367	9	168.637	1147.994	.000 ^c
1 Residual	12.633	161	.147		
Total	1699.000 ^d	170			

وبعد تحديد النموذج الأفضل للبيانات، ودراسة الفرضية يمكن قياس تأثير المتغيرات المستقلة على المتغير التابع كما موضح في الجدول رقم (17).

الجدول رقم (17): معاملات التأثير للمتغيرات المستقلة

Coefficients^{a,b}

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	
	B	Std. Error	Beta			
1	x1	.714	.112	.737	6.348	.000
	x2	.045	.088	.043	.506	.014
	x3	.230	.270	.238	.850	.008
	x4	.076	.112	.077	.678	.009
	x5	.060	.117	.022	.510	.011
	x6	.101	.123	.098	.815	.017
	x7	.071	.110	.070	.640	.024
	x8	.170	.276	.173	.617	.039

x9	.141	.110	.132	1.291	.000
x10	.025	.103	.022	.238	.013

a. Dependent Variable: y5

b. Linear Regression through the Origin

المحور الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

1-4 الاستنتاجات

1. أظهرت نتائج الدراسة الميدانية المنافع المتحققة من استعمال لغة XBRL في إعداد التقارير المالية والإفصاح عنها إلكترونياً بواسطة حل مشكلة اختلاف التنسيقات وصيغ القوائم المالية الإلكترونية وتعارضها ، وتقليل تكلفة إنتاج ونشر المعلومات المالية، وتقليل أخطاء عملية إدخال البيانات، وزيادة سرعة الوصول إليها، تقديم التقارير المالية بمجموعة متنوعة من الأشكال والصيغ، لتلبية الاحتياجات المختلفة للمستخدمين.
2. وجود تأثير ذي دلالة معنوية لاستعمال لغة XBRL على مدى الثبات والاتساق في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في التقارير المالية، والتوافق مع المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً في إعداد وعرض التقارير المالية، على كفاية الإفصاح في التقارير المالية وعلى رأي مراقب الحسابات مما يشير إلى وجود تأثير ذي دلالة معنوية في استعمال لغة XBRL على جودة تقارير مراقبي الحسابات
3. وجود تأثير ذي دلالة معنوية لاستعمال لغة XBRL على مدى الثبات والاتساق في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في التقارير المالية في إعداد القوائم لمالية، عن طريق استخدام تصنيف XBRL GP لأنه يلتزم بالقواعد والسياسات المحاسبية المدمجة فيه.
4. وجود تأثير ذي دلالة معنوية لاستعمال لغة XBRL على التوافق مع المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً في إعداد وعرض التقارير المالية، خلال استخدام تصنيف مبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً XBRL-GAAP.
5. وجود تأثير ذي دلالة معنوية لاستعمال لغة XBRL على كفاية الإفصاح في التقارير المالية لأنها تمكن من إيصال المعلومات المحاسبية للأطراف المستفيدة في وقت ملائم بما يتناسب مع تطورات بيئة التجارة الإلكترونية والاستثمار المباشر على الأوراق المالية مما يزيد من جودة الإفصاح المحاسبي
6. وجود تأثير ذي دلالة معنوية لاستعمال لغة XBRL على رأي مراقب الحسابات لأنها تساهم إيصال البيانات إلى مراقبي الحسابات كما أدخلت في نظام الشركة بما يضمن التمثيل الصادق للبيانات المالية مما يؤدي إلى رأي مراقب الحسابات سليم.

2-4 التوصيات

1. ضرورة انضمام العراق إلى منظمة XBRL الدولية مثل ما فعلت الدول العربية (الإمارات والسعودية وتونس والكويت) والاستفادة من التجارب الدول العربية في تنظيم المؤتمرات والورش المهنية لأعداد كوادر مؤهلة.
2. على بورصة العراق تبني هذه اللغة كأحد المشاريع الاستراتيجية المستقبلية بالتنسيق مع الجهات المعنية؛ لأنها تعد مستقبل تقارير الأعمال لتحسين مكانتها إقليمياً ودولياً.
3. على الجهات التنظيمية والحكومية أن تتبع المنهج الإلزامي (التدريجي) للتحويل بتطبيق لغة XBRL وكذلك وضع خطة للتحويل تبدأ بمرحلة (التطبيق الاختياري) كمرحلة تجريبية انتقالية تتبعها مرحلة التطبيق الإلزامي كما حدث في تجربة دولة الإمارات العربية المتحدة والولايات الأمريكية المتحدة.
4. تشكيل لجنة أعضاؤها من {هيئة سوق المال، والجهات المعنية بتنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق، وأستاذه الجامعات والباحثين المتخصصين، وخبراء تكنولوجيا المعلومات، ومعدّي التقارير المالية، وشركات البرمجيات} من أجل إعداد قاموس تصنيف للغة XBRL ورسم سياسة متدرجة لاعتمادها داخل بيئة العمل العراقية.
5. ضرورة عقد دورات تعريفية وتدريبية لتوعيه المحاسبين والمدققين الداخليين ومراقبي الحسابات عن أهمية لغة XBRL وفوائد استخدامها.
6. إدراج لغة xbrl في المناهج التعليمية الجامعية ضمن منهج نظم المعلومات للمحاسبين والمعاهد القانونية لمراقبي الحسابات والمحاسبين القانونيين لتخرج جيل لديه القدرة على استخدام لغة xbrl
7. ضرورة إجراء المزيد من الأبحاث عن قدرة لغة XBRL على تحسين منظومة إعداد التقارير الداخلية والخارجية والتغلب على المشكلات التي تواجه استخدامها، وتأثيرها على زيادة منفعة المعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً ومدى تأثير ذلك على سوق العراق للأوراق المالية.

المصادر العربية والأجنبية

المصادر العربية

أولاً: الكتب

- 1- أرينز، ألفين ولوبك، جيمس، 2002، "المراجعة مدخل متكامل"، ترجمة أحمد حجاج، دار المريخ، الرياض، السعودية
- 2- الجمال، جيهان عبد المعز، 2014، "المراجعة في البيئة الإلكترونية، الطبعة الأولى، دار الكتاب الجامعي، الرياض، السعودية
- 3- المسعودي، حيدر علي، 2018، "إدارة تكاليف الجودة استراتيجياً"، الطبعة الأولى، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

ثانياً: الرسائل والاطاريح الجامعية

- 1- السامرائي، محمد حامد مجيد، 2016، " أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية – دراسة تحليلية على شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان"، رسالة ماجستير، كلية الأعمال – جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.
- 2- الفهد، يوسف حسين عليوي، 2021، "تبني لغة XBRL في ظل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية لتحسين جودة الإبلاغ المالي"، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة كربلاء، العراق.
- 3- عبد، رجاء علي والعبدي، صبيحة برزان، 2020، "إجراءات تدقيق الأنشطة المصرفية في ظل تفشي جائحة (COVID-19) على وفق معايير التدقيق الدولية" أطروحة كتوراة، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، العراق.

ثالثاً: البحوث والدوريات والمؤتمرات

- 1- إبراهيم، أحمد كمال مطوع، 2021، "أثر الإفصاح عن أمور المراجعة الرئيسية في تقرير مراقب الحسابات على قرارات الاستثمار في ضوء تباين خصائص الشركات ومجالس إدارتها بالمملكة العربية السعودية دراسة تطبيقية"، مجلة البحوث المالية، المجلد 22، العدد 1.
- 2- إسماعيل، عصام عبد المنعم، 2016، "إطار مقترح لتطبيق لغة تقارير الأعمال الموسعة xbrl لتحقيق الشفافية والحد من عدم تماثل المعلومات"، مجلة الفكر المحاسبي، المجلد 20، العدد 3.
- 3- الرشوان، عبد الرحمن محمد وأبو مصطفى، محمد غانم، 2017، "أثر استخدام لغة التقارير (XBRL) كأداة للإفصاح الإلكتروني على جودة التقارير المالية في ظل معايير المحاسبة الدولية (IFRS)"، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 4، العدد 1.
- 4- رشيد، ناظم حسن رشيد، 2011، "دور مراقب الحسابات في أضاء الثقة بالبيانات المحاسبية المنشورة على الأنترنت في بيئة التجارة الإلكترونية"، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 7 العدد 23.
- 5- سليمان، كريمة حسن محمد محمد، 2017، "تفعيل دور استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في أعداد تقارير الاستدامة"، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، المجلد 1 العدد 1.
- 6- عبد الرحمن، دعاء محمد وإبراهيم، لبنى زيد، 2019، "الحد من الأحكام الشخصية للمدقق وانعكاسه على جودة تقرير مراقب الحسابات"، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 25، العدد 110.
- 7- هويرف، شيماء عباس ومحمد، موفق عبد الحسين، 2019، "تخطيط عملية التدقيق وتنفيذها باستخدام أساليب إدارة الوقت وأثره في جودة عملية التدقيق، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 10، العدد 33.

First: Books

1. Arens, A., Elder, R. J., & North, M. S. B. (2016). Auditing and assurance services (14th ed.), Pearson Education Inc.
2. Garbellotto, G. (2009). Extensible Business Reporting Language (XBRL): What is In It. Institute of Internal Auditors Research Foundation.

Second: Articles and Thesis

1. Ahrendt, B. (2009). What are the costs and benefits of XBRL in the financial services industry Master thesis, Erasmus University.
2. Kvasnina, A., Nilsson, S., & Larsson, P. (2010). Assuring financial statements filed in XBRL- A new technology's effect on the assurance process. Master Thesis, Lunds University [DIO: http://lup.lub.lu.se/studentpapers/record/2169661/file/2435738.pdf](http://lup.lub.lu.se/studentpapers/record/2169661/file/2435738.pdf).
3. Williams, K. L. (2015). The prediction of future earnings using financial statement information: are XBRL company filings up to the task? Ph.D Dissertation, University of Mississippi, egrove.olemiss.edu/etd/353.

Third: publications

1. Abhishek, N., & Ashok, M. L. (2019). Impact of XBRL Reporting on the Quality of Financial Reporting System in India. SSRN Electronic Journal, 7631(48514), 1–9. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3317702>
2. Abhishek, N., Divyashree, M. S., & Bharath, V. (2018). Role of Professional Organizations in Improving the Disclosure Performance of Corporate Houses at the Global Level. 9(3), 1–7. doi.org/10.9734/AJEBA/2018/46740.
3. Benbouali, K., & Berberi, M. A. (2018). The importance of introducing electronic accounting disclosure using the XBRL language in activating the Algerian stock market. Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies,4(1), 40–58.
4. Blankespoor, E. (2019). The impact of information processing costs on firm disclosure choice: Evidence from the XBRL mandate. Journal of Accounting Research, 57(4), 919-967.
5. Boritz, J. E., & No, W. G. (2005). Security in XML-based financial reporting services on the

- Internet. *Journal of Accounting and Public Policy*, 24(1), 11–35. doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2004.12.002.
5. Cormier, D., Dufour, D., Luu, P., Teller, P., & Teller, R. (2018). The relevance of XBRL voluntary disclosure for stock market valuation: The role of corporate governance. *Canadian Journal of Administrative Sciences/Revue Canadienne des Sciences de l'Administration*, 36(1), 113-127. doi.org/10.1002/cjas.1483.
 6. Debreceny, R., Felden, C., Ochocki, B., Piechocki, M., & Piechocki, M. (2009). XBRL for interactive data: Engineering the information value chain. In *XBRL for Interactive Data: Engineering the Information Value Chain*. Springer Berlin Heidelberg. doi.org/10.1007/978-3-642-01437-6.
 7. Eierle, B., Ojala, H., & Penttinen, E. (2014). XBRL to enhance external financial reporting: Should we implement or not? Case Company X. *Journal of Accounting Education*, 32(2), 160-170. doi.org/10.1016/j.jaccedu.2014.04.003.
 8. Enachi, M., & Andone, I. I. (2015). The progress of XBRL in Europe –projects, users and prospects. *Procedia Economics and Finance*, 20(15), 185–192. [doi.org/10.1016/S2212-5671\(15\)00064-7](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(15)00064-7).
 9. García, D., & Norli, Ø. (2012). Crawling EDGAR. *Spanish Review of Financial Economics*, 10(1), 1–10. doi.org/10.1016/j.srfe.2012.04.001.
 10. Haapamäki, E., & Sihvonen, J. (2019). Research on International Standards on Auditing: Literature synthesis and opportunities for future research. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 35, 37–56. doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2019.05.007.
 11. Ib, C. E., Jide, I., & Zik-Rullahi, A. A. (2015). The impact of XBRL on financial reporting: A conceptual analysis. *International Journal of Empirical Finance*, 4(2), 78–85.
 12. Kaya, D., & Pronobis, P. (2016). J. Account. Public Policy the benefits of structured data across the information supply chain: Initial evidence on XBRL adoption and loan contracting of private firms. *Journal of accounting and public policy*. doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2016.04.003.
 13. Mădălina, S. M., Eugeniu, T., & Florin, D. (2014). Study of financial audit used in large companies in Romania in the context of the implementation of Auditing Standards harmonized with International Audit Standards. *ProcediaSocial and Behavioral Sciences, Sciences*, 109, 995-997. doi.org/10.1016/j.sbspro.2013.12.577.

14. Nutz, A., & Strauß, M. (2002). eXtensible Business Reporting Language (XBRL). *Wirtschaftsinformatik*, 44(5), 447-457.
15. Shan, Y. G., & Troshani, I. (2014). Does XBRL benefit financial statement auditing? *Journal of Computer Information Systems*, 54(4), 11–21. doi.org/10.1080/08874417.2014.11645718.
16. Srivastava, R. P., & Liu, Q. (2012). Special issue of JIS on XBRL. *Journal of Information Systems*, 26(1), 97–101. doi.org/10.2308/isys-10255.
17. Wang, T., Wen, C. Y., & Seng, J. L. (2014). The association between the mandatory adoption of XBRL and the performance of listed state-owned enterprises and non-state-owned enterprises in China. *Information & Management*, 51(3), 336-346. doi.org/10.1016/j.im.2014.02.006.

Fourthly: Professional publications

1. FRC. (2019). International Standard on Auditing (UK) 570. 570 (December), 1–35. [frc.org.uk/getattachment/13b19e6c-4d2c-425e-84f9-da8b6cla19c9/ISA UK-570-revised-Septemb](https://frc.org.uk/getattachment/13b19e6c-4d2c-425e-84f9-da8b6cla19c9/ISA_UK-570-revised-Septemb).
2. IFAC. (2016). International Standard on Auditing (ISA) 700 (Revised), Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements. Financial Reporting Council, 700(December), 1-42. https://www.ifac.org/system/files/publications/files/ISA-700-Revised_8.pdf.