

العوامل المؤثرة على تطبيق اللغة العالمية للتقارير المالية الإلكترونية الموسعة (XBRL)  
في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية  
*Factors Affecting the Application of the International Extensible Business  
Reporting Language (XBRL) in Palestine Exchange's Listed Companies*

د.محمد مصطفى سليمان أبو مصطفى<sup>1</sup>

مدير دائرة بوزارة الأوقاف والشؤون الدينية الفلسطينية

**MOHAMED MUSTAPHA SOLAIMAN ABOU MUSTAPHA**

*Director of a department at the Palestinian Ministry of Endowments and Religious Affairs*

*mamustafah4@gmail.com*

تاريخ النشر: 04 / 06 / 2020

تاريخ القبول: 13 / 04 / 2020

تاريخ الاستلام: 17 / 02 / 2020

الملخص:

هدفت الدراسة إلى بيان أثر كل من العوامل والمتغيرات التالية: "حجم الشركات، وربحية الشركة، ودرجة السيولة للشركة، والقطاع التي تنتمي إليه الشركة، وعمر الشركة، ومستوى استقلالية مجلس إدارة الشركات، وحجم مديونية الشركة، وطبيعة تكنولوجيا المعلومات وملكية الشركة (قطاع خاص أو قطاع عام) على تطبيق اللغة العالمية للتقارير المالية الإلكترونية الموسعة (XBRL) في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية، وقد اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي.

وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج من أهمها أن هناك مجموعة من العوامل التي تؤثر على تطبيق لغة التقارير المالية الموسعة حيث كلما زاد حجم عمليات الشركة وزادت ربحيتها، وارتفعت سيولتها وزاد عمر الشركة، وزادت استقلاليتها مجلس الإدارة، وكانت قيمة مديونها قليلة، زادت قدرة الشركة على تطبيق لغة التقارير المالية الموسعة.

الكلمات المفتاحية: XBRL، اللغة العالمية للتقارير الموسعة، لغة التقارير المالية الموسعة.

تصنيف JEL: M41

**Abstract :**

The study aimed at determining the impact of each of the following factors and variables : company size, profitability of the company, liquidity of the company, the sector to which the company belongs, age of the company, level of independence of the Board of Directors of the company, size of indebtedness of the company, private or public sector), on applying the International Extensible Business Reporting Language (XBRL) in Palestine Exchange's listed companies. The study followed the descriptive analytical method. The study concluded that there are a number of factors that affect the application of (XBRL), most importantly that wherever the volume of company operation increased, the profit increased, liquidity raised, age increased, the independency of the company Board of Directors increased and its debit decreased, the ability of the company to apply (XBRL) increased .

**Keywords:** eXtensible Business Reporting Language (XBRL).

**JEL classification codes:** M41

<sup>1</sup> المؤلف المرسل: محمد مصطفى سليمان أبو مصطفى، mamustafah4@gmail.com

## I- الإطار المنهجي للدراسة

### المقدمة:

تعد اللغة العالمية للتقارير المالية الإلكترونية الموسعة (XBRL) أحد أهم لغات البرمجة المستخدمة في العصر الحالي في المجال المحاسبي، حيث تهدف إلى إنشاء نظام معلومات محاسبي قياسي يعمل على إعداد وتحويل ونقل المعلومات المحاسبية عبر شبكة الانترنت إلى المستخدمين بشكل مبسط يسهل من خلاله عملية الدراسة عن المعلومات من قبل الطوائف المتعددة كما وأنها تتيح لمستخدميها تحليل وإدارة المعلومات المالية بطريقة أكثر كفاءة وفاعلية، مع تحسين دقة وسرعة التعامل مع البيانات وسلامتها وتحقيق وفورات في التكلفة، والدارس لواقع بورصة فلسطين للأوراق المالية، وإسهاماته في تطبيق لغة (XBRL) يجد أن بورصة فلسطين للأوراق المالية قد أعلن مع مطلع عام 2015 عن إطلاق نظام "إفصاح" الإلكتروني والمختص بالإفصاح عن البيانات المالية وغير المالية للشركات المدرجة، ويأتي انجاز ذلك النظام في إطار جهود بورصة فلسطين للأوراق المالية لمواكبة أفضل التطبيقات العالمية في عمليات الإفصاح.

### 1. مشكلة الدراسة: جاءت هذه الدراسة للإجابة عن التساؤل الرئيسي التالي: " ماهي العوامل المؤثرة

على تطبيق اللغة العالمية للتقارير المالية الإلكترونية الموسعة (XBRL) في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية ؟

### 2. أهمية الدراسة: تنبع أهمية هذه الدراسة من حداثة موضوعها والذي يعالج العوامل المؤثرة على

تطبيق اللغة العالمية للتقارير المالية الإلكترونية الموسعة (XBRL) في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية، من أجل الاستفادة من تلك العوامل للتعرف على طبيعة الشركات وما يحتاجه المستمر من معلومات، التي تساعد في اتخاذ القرارات الاستثمارية السليمة، للوصول إلى مستوى أفضل في الإفصاح عن المعلومات المحاسبية بهدف تلبية حاجات مستخدمي القوائم المالية وحاجات المجتمع المحلي في مختلف القطاعات.

### 3. أهداف الدراسة: تسعى الدراسة لقياس أثر كل من العوامل والمتغيرات التالية : "(1).حجم

الشركات، (2). ربحية الشركة، (3)درجة السيولة للشركة، (4). القطاع التي تنتمي إليه الشركة، (5). عمر الشركة، (6). مستوى استقلالية مجلس إدارة الشركات، (7). حجم مديونية الشركة، (8). طبيعة تكنولوجيا المعلومات (9)ملكية الشركة (قطاع خاص أو قطاع عام) على تطبيق اللغة العالمية للتقارير المالية الإلكترونية الموسعة (XBRL) في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية

#### 4. فرضيات الدراسة: في ضوء طبيعة المشكلة يمكن صياغة فرضيات الدراسة كمايلي:

" توجد علاقة بين تطبيق اللغة العالمية للتقارير المالية الإلكترونية الموسعة (XBRL) في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية وبين العوامل والمتغيرات التالية: (1).حجم الشركات، (2). ربحية الشركة، (3).درجة السيولة للشركة، (4). القطاع التي تنتمي إليه الشركة، (5). عمر الشركة، (6). مستوى استقلالية مجلس إدارة الشركات، (7). حجم مديونية الشركة، (8). طبيعة تكنولوجيا المعلومات (9). ملكية الشركة (قطاع خاص أو قطاع عام).

## II - الإطار النظري:

### 1. ماهية لغة التقارير المالية الموسعة XBRL :

يعرف Müller-Wickop, N., Schultz, M., & Nüttgens، لغة التقارير المالية الموسعة XBRL بأنها هي لغة تعتمد بشكل أساسي على لغة الترميز أو التصنيف الموسعة المعيارية XML بغرض نشر التقارير المالية ليتمكن مستخدمي المعلومات المالية من تحليل البيانات الواردة في تلك التقارير لاتخاذ القرارات المناسبة (Müller-Wickop, Niels, Martin Schultz, and Markus Nüttgens، 2013, pp112-130). ويعرف آخر لغة XBRL بأنها لغة صممت خصيصا للتطبيقات المالية والمحاسبية، وتعتمد على قدرة الحاسوب على قراءة علامات tags تميز الحقول المحاسبية وفقاً لتصنيف معين، حيث يعتمد النظام على توحيد نمط المعلومات، ومن ثم يتم تصنيف المعلومات وعرضها بطريقة يسهل معها على الشركات والمحللين الماليين والمستثمرين والمقرضين، وكل ذو اهتمام بقراءة النتائج المالية.(البسام، خالد محمد، 2014، ص26)

ويذكر د. سلمان عبدالله عن لغة XBRL: بأنها لغة الإبلاغ التجارية الشاملة والموصوفة تجارياً بالعلامة XBRL وهي أحد أهم لغات البرمجة المستخدمة في العصر الحالي في المجال المحاسبي، حيث بنيت قواعدها على لغة البرمجة المتقدمة XML، حيث تهدف تلك اللغة إلى إن شاء نظام معلومات قياسي يعمل على تحويل ونقل المعلومات المحاسبية عبر شبكة الانترنت إلى المستخدمين (عبدالله، سلمان، 2011، ص2)

ويعرف الأسطل: لغة XBRL بأنها اللغة القادرة على تحويل البيانات والمعلومات المالية التي يتضمنها التقرير إلى مستند معبر عنه بكود لغة XBRL وبذلك تدخل المستندات بشكل إلكتروني إلى قاعدة المعلومات المالية، فيصبح المستثمرين والمحللين قادرين على تحميل التقارير المالية التقليدية وأيضاً

تحميل المستند بشكل XBRL وتحويله إلى البرامج المحاسبية التي تستطيع قراءته وإعطاء النتائج المطلوبة. (الأسطل، مصطفى، 2013، ص80)

وعرف Marshall لغة XBRL: هي عبارة عن لغة معيارية مجانية تم صياغتها باستخدام لغة XML البرمجية بواسطة منظمة غير ربحية تضم الشركات والمنظمات كبرى، وتهدف إلى إيصال المعلومات المالية والتجارية بكفاءة، مما يزيد في ثقة مستخدمي البيانات المالية نظرا لزيادة كفاءتها وشفافيتها.

2. تعريف بمنظمة XBRL العالمية: هي اتحاد منظمات اتفقوا على تحسين شكل وبنية تدفق المعلومات من المنظمات الى اسواق رأس المال من خلال تطوير لغة معايير للإفصاح عن الاعمال. ويتألف هذا الاتحاد من عدد من المنظمات المهنية مثل (البوجي، سليم ممدوح سليم، 2015، ص26)

❖ عهد المحاسبين الاداريين (IAM) American Institute Of Certified Management Accounting

❖ والمعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين American Institute Of Certified Public Accountants (AICPA)

❖ ولجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) International Accounting Standards Board

❖ وشركة مايكروسوفت ومطورو برامج المحاسبة

3. المقومات الأساسية لبناء لغة التقارير المالية الموسعة هي (فطائر، تامر سعد علي، وفروانة أحمد عبد القادر، ص78)

❖ تقوم لغة XBRL على لغة ترميز النصوص التشعبية "التفاعلية" [HTML]:

❖ تقوم لغة XBRL على لغة الترميز الموسع "XML"

❖ معيارية التصنيفات أو التبويب أو الهيكلية ضمن مجموعات "Standard Taxonomy"

❖ نمذجة أو هيكلية البيانات المتماثلة أو التكوين الهرمي بما يتناسب مع المستندات الرقمية أو الخطية المتماثلة للغة XBRL (Instance Document)

### III- الدراسة الميدانية:

1. نبذة تعريفية عن بورصة فلسطين للأوراق المالية:

تعمل البورصة الفلسطينية تحت إشراف ورقابة هيئة سوق رأس المال طبقا لقانون رقم 12 للعام 2004 (علاونة، عاطف، 2008، ص10)، وتسعى البورصة إلى تنظيم التداول في الأوراق المالية من خلال القوانين والأنظمة الحديثة التي توفر أسس الحماية والأمن للتداول ففي العام 2009 حصلت البورصة الفلسطينية على المركز الثالث والثلاثين عالميا والثاني عربيا ضمن تصنيف لأسواق المال على صعيد حماية المستثمرين.(البوجي، سليم ممدوح سليم، 2015، ص42)

وفي عام 2006 تم تعميم وترسيم الإفصاح الإلكتروني في بورصة فلسطين وفق نماذج موحدة تحتوي على الميزانية العمومية وقائمة الدخل والتدفقات النقدية، بحيث أصبح إفصاح القطاع الواحد موحداً، وذلك بغية تسهيل عمليات المقارنة بين شركات القطاع الواحد، بحيث يساعد ذلك المستثمر على قراءة هذه القوائم والحصول على مؤشرات مالية جاهزة، والاطلاع على العديد من الفترات المالية السنوية وربح السنوية. كما ساعد هذا النظام معدي القوائم المالية في الشركات على إعداد القوائم بيسر وسهولة. وتم في نهاية العام تقييم هذا النظام بالاستئناس بملاحظات الشركات المستخدمة له، حيث تم إجراء عدد من التعديلات عليه، ولا يزال العمل جار على تطوير هذا النظام من أجل الاستخدام الأمثل له، ومن أجل تطويره ليفي بجميع متطلبات نظام الإفصاح الساري (عبد الكريم، نصر، 2007، ص 9)

وفي مطلع عام 2015م أعلنت بورصة فلسطين عن إطلاق نظام "إفصاح" الإلكتروني والمختص بالإفصاح عن البيانات المالية والغير مالية للشركات المدرجة في البورصة الفلسطينية حيث يهدف هذا النظام الجديد الى توفير بيئة تداول شفافة وعادلة بما يخدم المستثمرين والمدققين والمحللين والشركات المدرجة بالإضافة إلى القائمين على سوق رأس المال، كون هذا النظام يعمل على توحيد المسميات المحاسبية المستخدمة من قبل الشركات المدرجة وذلك باعتماد مسمى موحد لجميع المرادفات ذات العلاقة حيث تبلغ تلك المسميات نحو 1700 مسمى بحيث سيتم اختزالها لتصل إلى 500 مسمى. (البوجي، سليم ممدوح سليم، 2015، ص 32)

2. إجراءات الدراسة الميدانية.

1.2. منهجية الدراسة: استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي بشقيه سواء المنهج الوصفي أو ما يسمى المنهج الاستقرائي وكذلك المنهج التحليلي الاستنباطي من خلال المعالجات الإحصائية لتحليل واختبار مدى صحة فرضيات الدراسة.

2.2. إدارة الدراسة "الاستبانة": استخدم الباحث الاستبانة أداة لجمع البيانات والمعلومات اللازمة للدراسة للتعرف على درجة الموافقة لدى المبحوثين من عينة الدراسة بناءً على خبرات عينة الدراسة العملية فيما يتعلق بموضوع الدراسة .

3.2. مجتمع وعينة الدراسة: يمكن توضيح كل من مجتمع الدراسة والعينة التي تم سحب من هذا المجتمع بغرض تحليل البيانات والتوصل إلى نتائج الدراسة كما يلي:

1.3.2. مجتمع الدراسة: تم تقسيمه إلى أربع فئات من المتعاملين مع بورصة فلسطين للأوراق المالية وهم المستثمرين الذين يترددون إلى بورصة فلسطين للأوراق المالية، وكانت الفئة الثانية: المحاسبين

العاملين في شركات الوساطة التابعة لبورصة فلسطين للأوراق المالية، في حين كانت الفئة الثالثة: المدراء الماليين والمدققين الداخليين العاملين في الشركات المدرجة في البورصة، أما الفئة الرابعة: أعضاء مجلس الإدارة العاملين في الشركات المدرجة في البورصة .

2.3.2. عينة الدراسة: تم اختيار عينة من مجتمع الدراسة وفق أساس العينة العشوائية التطبيقية حيث تم توزيع الاستبانة على عينة وقدرها (245) مفردة على مجتمع الدراسة وقد تم استرداد (163) قائمة استقصاء "استبانة" وتم استبعاد (16) استبانة ، ليصبح العدد النهائي القابل للتحليل هو (147) استبانة، علماً بأن عدم الاستجابة كانت غالبيتها من قبل المستثمرين نظراً لتغير أعدادهم من فترة لأخرى، وبالتالي فإن نسبة الاستجابة بلغت حوالي 66.5%.

4.2. الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة: والجداول التالية توضح حساب التكرارات والنسب المئوية لعينة الدراسة حسب المتغيرات الديمغرافية التالية:

الجنس	العدد	النسبة المئوية
ذكور	119	81.0
إناث	28	19.0
الفئة العمرية	العدد	النسبة المئوية
اقل من 30 سنة	4	2.7
30-39 سنة	36	24.5
40-49 سنة	63	42.9
50 سنة فأكثر	44	29.9
المؤهل العملي	العدد	النسبة المئوية
دبلوم	10	6.8
بكالوريوس	110	74.8
دراسات عليا	27	18.4
مجال العمل	العدد	النسبة المئوية
مستثمر	47	32.0
شركة وساطة	27	18.4
شركة مساهمة	39	26.5
عضو مجلس إدارة	34	23.1
عدد سنوات الخبرة العملية	العدد	النسبة المئوية
اقل من 10 سنة	125	85.0
11-15 سنة	12	8.2

4.8	7	16-20 سنة
2.0	3	20 سنة فاكثر
<b>النسبة المئوية</b>	<b>العدد</b>	<b>قطاع العمل</b>
26.5	39	قطاع البنوك
12.2	18	قطاع التأمين
8.8	13	قطاع الصناعة
14.3	21	قطاع الاستثمار
38.1	56	قطاع الخدمات
<b>النسبة المئوية</b>	<b>العدد</b>	<b>وسيلة الاطلاع على الإفصاحات</b>
6.8	10	التقارير المالية التقليدية
63.3	93	إلكترونياً عبر الانترنت
29.9	44	الاثنين معاً
<b>النسبة المئوية</b>	<b>العدد</b>	<b>مستوى الاطلاع على معايير المحاسبة</b>
10.2	15	بشكل ممتاز وشامل
53.1	78	بشكل جيد جداً
36.7	54	بشكل جيد
<b>النسبة المئوية</b>	<b>العدد</b>	<b>قطاع العمل</b>
15.6	23	الأبحاث والدراسات
7.5	11	الصحف والمجلات
22.4	33	الدورات التدريبية
10.2	15	ورش عمل

3. تحليل البيانات واختبار الفرضيات: يسعى هذا الجزء من الدراسة الى تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة للوصول إلى النتائج والتوصيات.

4. الأساليب المستخدمة في جمع البيانات وتحليل الفرضيات: في ضوء أهداف الدراسة وفرضياتها تم استخدام الأساليب التالية:

1.4 مصادر البيانات الأولية: وذلك من خلال الكتب، والمراجع العربية والأجنبية، والدوريات والمقالات، والدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة.

2.4 مصادر البيانات الأولية: وهي المعلومات التي يتم جمعها من الميدان لأول مرة وقد قام الباحث بجمع البيانات الأولية من خلال ما يلي:

- موقع بورصة فلسطين للأوراق المالية

- تحليل الاستبانة باستخدام برنامج (Excel) لتفريغ البيانات كمدخلات على الحاسب الآلي ومن ثم نقلها إلى البرنامج الإحصائي (SPSS) أو ما يطلق عليه برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية، بهدف القيام بجملة من المعالجات الإحصائية مثل (حساب التكرارات، والمتوسط الحسابي، والتباين والانحراف المعياري، ومعامل الاختلاف، ومعامل ارتباط بيرسون، اختبار T في حالة عينة واحدة)

3.4. فرضيات الدراسة:

توجد علاقة بين تطبيق اللغة العالمية للتقارير المالية الإلكترونية الموسعة (XBRL) في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية وبين العوامل والمتغيرات التالية: (1).حجم الشركات، (2). ربحية الشركة، (3) درجة السيولة للشركة، (4). القطاع التي تنتهي إليه الشركة، (5). عمر الشركة، (6). مستوى استقلالية مجلس إدارة الشركات، (7). حجم مديونية الشركة، (8). طبيعة تكنولوجيا المعلومات (9). ملكية الشركة (قطاع خاص أو قطاع عام).

5. تحليل الفرضيات:

جدول : المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومعامل الاختلاف وقيمة (T.Test)، العوامل المؤثرة على تطبيق اللغة العالمية للتقارير المالية الإلكترونية الموسعة (XBRL) في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية.

م.	الفقرة	المتوسط	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	T.Test	مستوى المعنوية
1.	كلما زاد حجم عمليات الشركة كلما زادت الحاجة إلى تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL).	4.27	0.678	15.9	22.75	0.000
2.	كلما زادت ربحية الشركة كلما زادت الحاجة إلى تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL)	4.29	0.641	15.0	24.32	0.000
3.	كلما ارتفعت السيولة لدى الشركة كلما زادت الحاجة إلى تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL)	4.39	0.646	14.7	26.05	0.000
4.	القطاع الذي تنتهي إليه الشركة ليس له تأثير على تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL) من عدمه.	4.33	0.770	17.8	20.98	0.000
5.	كلما زاد عمر الشركة أصبحت أكثر خبرة وقدرة على تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL).	4.43	0.731	16.5	23.70	0.000
6.	كلما اتجهت الشركات المدرجة إلى تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL) كلما دل ذلك على استقلالية مجلس الإدارة.	4.47	0.761	17.0	23.40	0.000
7.	زيادة المديونية لدى الشركات قد يكون عائقاً أمام تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL).	4.39	0.697	15.9	24.15	0.000
8.	كلما كانت الشركات تمتلك قدرات تكنولوجية أسهل من السهل عليها تطبيق لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL).	4.42	0.793	17.9	21.73	0.000

## العوامل المؤثرة على تطبيق اللغة العالمية للتقارير المالية الإلكترونية الموسعة ((XBRL في الشركات

### المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية

0.000	26.07	14.4	0.627	4.35	الشركات التي تمتلك الحكومة جزء كبير من أسهمها، لا يكون لديها الحافز تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL).	9.
		16.1	0.705	4.37	المتوسط العام	

#### إعداد الباحث بالاعتماد علي بيانات الاستبانة (2020م)

يبين الجدول السابق المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومعامل الاختلاف وقيمة (T.Test)، للعوامل المؤثرة على تطبيق اللغة العالمية للتقارير المالية الإلكترونية الموسعة (XBRL) في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية، ولمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة استجابات عينة الدراسة قد وصلت إلى درجة المتوسط الحيادي (3) بين القبول وعدم القبول في الاستبانة بناءً على مستوى المعنوية المحسوبة (Sig)، هل تساوى أو أكبر من أو اصغر من (0.05)، حيث أظهرت نتائج التحليل الإحصائي باستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، أن متوسط جميع العبارات أكبر من قيمة المتوسط الحيادي الثابت والتي تم التعبير عنه بالرقم (3) بين القبول وعدم القبول في الاستبانة، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لفقرات المحور الأول بين (4.27- 4.47)، حيث أخذت الفقرة رقم (1) في الجدول السابق والتي تنص على أنه كلما زاد حجم عمليات الشركة كلما زادت الحاجة إلى تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL)، أقل متوسط حسابي بقيمة 4.27 وأخذت الفقرة رقم (7) في الجدول (5/2/21) والتي تنص على أنه كلما اتجهت الشركات المدرجة إلى تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL) كلما دل ذلك على استقلالية مجلس الإدارة، أعلي متوسط حسابي بقيمة 4.47، كما يلاحظ أن الانحراف المعياري لمعظم فقرات هذا المحور أقل من الواحد الصحيح، وهذا إن دل فإنما يدل على انخفاض التشتت في استجابات أفراد عينة الدراسة لهذا المحور.

ولقد تم استخدام (T.Test) لتحديد ما إذا كان متوسط الإجابة لأفراد العينة يزيد أو ينقص بصورة جوهرية عن درجة الموافقة المتوسطة، ويتضح من خلال الجدول السابق ان قيمة اختبار T كانت قيمة موجبة حيث تراوحت بين (20.98 - 26.07)، وكانت قيمة مستوى المعنوية Sig أقل من (0.05)، حيث كانت قيمة Sig هي 0.000، وهذا معناه أن المتوسط للإجابات لكل فقرة من فقرات الاستبانة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي رقم (3) منتصف المقياس، وحيث أنه كلما كانت قيمة T كبيرة كانت الفروقات بين متوسط اجابات عينة الدراسة والمتوسط الحيادي الثابت كبيرة، لذا أظهرت نتائج التحليل السابق أن أكثر الفقرات اتجاهاً نحو الموافقة بشدة هي الفقرة رقم (9) التي تنص على أن الشركات التي تمتلك الحكومة جزء كبير من أسهمها، لا يكون لديها الحافز تطبيق نظام

الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL)، وذلك بمتوسط حسابي قدره (4.35) وبمعامل اختلاف معياري وقدره (14.4)

وخلاصة القول، أن كافة إجابات عينة الدراسة أظهرت اتجاهاً عاماً نحو الموافقة بشدة على كافة فقرات الاستبانة التي يبين العوامل المؤثرة على تطبيق اللغة العالمية للتقارير المالية الإلكترونية الموسعة (XBRL) في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية، وذلك بمتوسط حسابي عام (الدرجة الكلية) لكافة فقرات الاستبانة قدره (4.24)، وبمعامل اختلاف عام وقدره، (16.6)، في حين أظهرت نتائج تحليل الاستبانة ان قيمة اختبار T كانت قيمة موجبة وكانت قيمة مستوى المعنوية Sig أقل من (0.05)، كانت قيمة Sig هي 0.000، لذلك نقول أن ان هناك فروقات ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات عينة الدراسة وبين المتوسط الحيادي الثابت، وبالتالي قبول الفرضية الرئيسية الثانية القائلة " توجد علاقة بين تطبيق لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL) كأداة للإفصاح الإلكتروني وفق معايير المحاسبة الدولية وخصائص الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية المتمثلة في: (أ) حجم الشركة (ب) ربحية الشركة (ج) ارتفاع السيولة لدى الشركة (د) القطاع التي تنتهي إليه الشركة، (هـ) عمر الشركة (و) استقلال مجلس الإدارة (ي) حجم مديونية الشركة بما يزيد من تحسين جودة الإفصاح المحاسبي الوارد في القوائم المالية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية، وكافة الفرضيات الفرعية المنبثقة منها.

#### اختبار معامل ارتباط سبيرمان بين فقرات الاستبانة:

من المعلوم أن معامل ارتباط سبيرمان يستخدم لقياس قوة واتجاه علاقة الارتباط بين متغيرات الدراسة، لذا سيتم خلال الجدول التالي بيان معاملات الارتباط بين فقرات الاستبانة المصممة لبيان العوامل المؤثرة على تطبيق اللغة العالمية للتقارير المالية الإلكترونية الموسعة (XBRL) في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية والدرجة الكلية للاستبانة.

معاملات الارتباط بين الاستبانة العوامل المؤثرة على تطبيق اللغة العالمية للتقارير المالية الإلكترونية الموسعة (XBRL) في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية والدرجة الكلية للمحور

الرقم	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
1.	كلما زاد حجم عمليات الشركة كلما زادت الحاجة إلى تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL).	**0.701	0.000
2.	كلما زادت ربحية الشركة كلما زادت الحاجة إلى تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL)	**0.776	0.000
3.	كلما ارتفعت السيولة لدى الشركة كلما زادت الحاجة إلى تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL)	**0.691	0.000
4.	القطاع الذي تنتهي إليه الشركة ليس له تأثير على تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني	**0.663	0.000

العوامل المؤثرة على تطبيق اللغة العالمية للتقارير المالية الإلكترونية الموسعة ((XBRL في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية

		باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL) من عدمه.	
0.000	**0.589	كلما زاد عمر الشركة أصبحت أكثر خبرة وقدرة على تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL).	.5
0.000	**0.746	كلما اتجهت الشركات المدرجة إلى تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL) كلما دل ذلك على استقلالية مجلس الإدارة.	.6
0.000	**0.748	زيادة المديونية لدى الشركات قد يكون عائقا أمام تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL).	.7
0.000	**0.654	كلما كانت الشركات تمتلك قدرات تكنولوجية أسهل من السهل عليها تطبيق لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL).	.8
0.000	**0.665	الشركات التي تمتلك الحكومة جزء كبير من أسهمها، لا يكون لديها الحافز تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL).	.9
	**0.623	الدرجة الكلية	

**\*\* دالة احصائيا عند 0.01 \* دالة احصائيا عند 0.05 \ غير دالة احصائيا**  
**إعداد الباحث بالاعتماد علي بيانات الاستبانة (2020م)**

يتضح من خلال الجدول السابق رقم (5/2/22) والذي تم فيه حساب معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات الاستبانة من محاور الدراسة على حده والدرجة الكلية للاستبانة، حيث بين الجدول أن فقرات الاستبانة من محاور الدراسة تتمتع بمعاملات ارتباط قوية ودالة إحصائيا عند مستوى معنوية أقل من 0.05، حيث تراوحت معاملات الارتباط بين (0.589 - 0.776)، وكون الإشارة تصف اتجاه العلاقة بين فقرات المحور، وكما هو واضح فإن كافة معاملات الارتباط موجبة وهذا يدل على أن فقرات هذا المحور من محاور الاستبانة تتمتع بدرجة مرتفعة من الارتباط الطردي عند مستوى معنوية أقل من (0.05)، حيث أظهرت كافة نتائج الجدول السابق أن قيمة Sig هي 0.000، في حين تقاس قوة العلاقة من خلال قيمة الارتباط نجد أن أكثر فقرة من فقرات المحور الأول ارتباطاً مع الدرجة الكلية للمحور هي الفقرة رقم (2) من الجدول السابق كلما ارتفعت السيولة لدى الشركة كلما زادت الحاجة إلى تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL)، وذلك بمعامل ارتباط وقدره (0.776)، في حين نرى أن الفقرة رقم (5) من الجدول السابق هي أقل فقرات المحور الأول مع الدرجة الكلية لذات المحور وذلك بمعامل ارتباط وقدره (0.589).

#### IV- الخاتمة

##### 1. نتائج الدراسة:

يهدف هذا الجزء من الدراسة الى استعراض نتائج الدراسة المتعلقة بالفرضيات الفرعية

وتحليلها:

- ❖ كلما زاد حجم عمليات الشركة كلما زادت الحاجة إلى تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL). ويرجع سبب ذلك إلى أن الشركات كبيرة الحجم لديها قدرات مالية وبشرية تمكنها من انشاء موقع أو مواقع الكترونية لها وصيانتها.
- ❖ كلما زادت ربحية الشركة كلما زادت الحاجة إلى تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL) ومعنى ذلك أن مقياس ربحية الشركة دليل على كفاءة الأداء بالشركة، وبالتالي الشركات الأكثر ربحية لديها حافز للإفصاح عن نتائج أعمالها من خلال التقارير المالية المنشورة عبر الإنترنت، بينما الشركات التي تحقق خسائر أو ربحية لا تتلاءم مع حجم استثماراتها، يكون لديها الرغبة في تأخير الإعلان عن ذلك.
- ❖ كلما ارتفعت السيولة لدى الشركة كلما زادت الحاجة إلى تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL) ، ويمكن أن يفسر ذلك إلى أن الشركات ذات السيولة المرتفعة تميل للإفصاح عن المزيد من المعلومات وذلك لتمييز نفسها عن الشركات ذات السيولة المنخفضة.
- ❖ القطاع الذي تنتمي إليه الشركة ليس له تأثير على تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL) من عدمه" يرى الباحث بالتأكيد أن القطاع الذي تنتمي إليه الشركة ليس بالضرورة ان يكون له بتأثير على تطبيق لغة (XBRL) طالما كانت هذه الشركات منذ إدراجها ملتزمة بتعليمات البورصة والتي تقضي بإلزام الشركات المدرجة بتطبيق قواعد الإفصاح الواردة في معايير المحاسبة الدولية.
- ❖ كلما زاد عمر الشركة أصبحت أكثر خبرة وقدرة على تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL) ، ويمكن أن تفسر هذه النتيجة، ويرى الباحث بأن عمر الشركة ليس له بالضرورة أن يكون له تأثير على تطبيق لغة XBRL كون غالبية الشركات في الوقت الحالي تقوم بإستيعاب الموظفين أصحاب الخبرات الكبيرة وبالتالي استفادة هذه الشركات من خبراتهم المتراكمة.
- ❖ كلما اتجهت الشركات المدرجة إلى تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL) كلما دل ذلك على استقلالية مجلس الإدارة" أي أن الشركات التي يكون لديها عدد كبير من الأعضاء المستقلين في مجلس الإدارة تكون أكثر إفصاحا من الشركات التي لا يوجد لديها أعضاء مستقلين بمجلس الإدارة.
- ❖ زيادة المديونية لدى الشركات قد يكون عائقا أمام تطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL)، حيث في هذه الحالة لا توجد حاجة للتوسع في الإفصاح .

## العوامل المؤثرة على تطبيق اللغة العالمية للتقارير المالية الإلكترونية الموسعة ((XBRL في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية

- ❖ كلما كانت الشركات تمتلك قدرات تكنولوجية أسهل من السهل عليها تطبيق لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL) ومعنى ذلك إلى أن التطورات الهائلة في تكنولوجيا المعلومات وظهور شبكة الإنترنت ألزمت الشركات استخدام تلك التكنولوجيا كأداة للتواصل مع كافة الأطراف.
- ❖ الشركات التي تمتلك الحكومة جزء كبير من أسهمها، لا يكون لديها الحافز لتطبيق نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الموسعة (XBRL) ويرى الباحث خلاف ذلك لأن شركات القطاع العام الذي تمتلك الحكومة نسبة كبيرة من أسهمها تتعرض لضغوط أكبر من شركات القطاع الخاص للتوسع في الإفصاح نظرا لمسئولية الحكومة عن الإفصاح عن أداء هذه الشركات أمام المجتمع ككل وليس المساهمين فقط.

### 2. توصيات الدراسة

- ❖ تطوير المواقع الإلكترونية للشركات المدرجة في البورصة للتوافق مع متطلبات استخدام وتطبيق لغة (XBRL)، مع ضرورة مواكبة تلك المواقع لكافة المستجدات التكنولوجية التي يتم طرحها من قبل منظمة XBRL.
- ❖ ضرورة تشكيل لجان متخصصة قانونية ومهنية في مجالي المحاسبة وتكنولوجيا المعلومات لدراسة موضوع نظام لغة (XBRL) والوقوف على المتطلبات والتحديات من الناحية القانونية والمهنية .
- ❖ ضرورة إصدار معيار محاسبي فلسطيني ينظم استخدام لغة (XBRL) بما يتوافق مع متطلبات وقواعد الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في ضوء معايير المحاسبة الدولية .
- ❖ أن تقوم بورصة فلسطين بتحديث الأطر القانونية والتنظيمية التي تلزم كافة الشركات المدرجة في البورصة بإعداد القوائم المالية وفق متطلبات وقواعد الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في ضوء معايير المحاسبة الدولية بما يتوافق مع متطلبات لغة (XBRL).
- ❖ ضرورة قيام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطوير النظم المحاسبية الإلكترونية لديها بما يتوافق مع متطلبات نظام لغة (XBRL).
- ❖ ضرورة وضع دليل حسابات للشركات المدرجة في بورصة فلسطين يحتوي على تصنيفات معيارية لجميع مفردات القوائم المالية يعتبر بمثابة القاموس الذي يتم فيه صياغة بنود القوائم المالية من حيث الأسماء والعناصر سواء قائمة الدخل أو قائمة المركز المالي أو قائمة التدفقات النقدية أو قائمة التغير في حقوق الملكية وذلك طبقاً لتصنيفات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS، وهو ذات التصنيف الذي يعتمد عليه نظام لغة (XBRL).

- ❖ ضرورة السعي المتواصل في تحديث مناهج الدراسة الجامعية ومفرداتها وخاصة بما يتعلق بالتطورات التكنولوجية المعلوماتية من خلال تبني مادة في التعليم الجامعي المحاسبي تحت مسمى الإفصاح المحاسبي وفق متطلبات وقواعد الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في ضوء معايير المحاسبة الدولية (IFRS/IAS)، تشمل نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الإلكترونية الموسعة (XBRL) بهدف نشر ثقافة الإفصاح والشفافية في أجيال مهني المستقبل.
- ❖ تعديل الفقرة 5 من المادة رقم 5 من نظام الإدراج المتعلقة بشروط إدراج أسهم الشركات المساهمة العامة في بورصة فلسطين بحيث تصبح "يشترط على كل شركة مساهمة تتقدم بطلب إدراج أسهمها لدى بورصة فلسطين أن تكون قد مارست نشاطها فعلا، وقد نشرت بيانها المالية وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية بمدة سنتين ماليتين على الأقل بما يتوافق مع نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الإلكترونية الموسعة (XBRL).
- ❖ ضرورة أن يتضمن التقرير المالي النهائي لمدقي الحسابات الخارجيين رأي المدقق في مدى التزام الشركات التي يقومون بتدقيق حساباتها بمتطلبات الإفصاح القانونية والمهنية وفقاً لما هو منصوص عليه في معايير المحاسبة الدولية وبما يتوافق مع نظام الإفصاح الإلكتروني باستخدام لغة التقارير المالية الإلكترونية الموسعة (XBRL) وذلك أثناء صياغة تقرير مراجع الحسابات النهائي.
- ❖ إصدار قانون ينظم الحماية الجنائية لجرائم الإخلال بمبدأ الإفصاح والشفافية عن المعلومات المالية المتعلقة بالشركات المدرجة في أسواق تداول الأوراق المالية لا سيما المنشورة عبر شبكة الإنترنت بواسطة نظام الإفصاح الإلكتروني (XBRL).

## V- المراجع

### 1. المراجع العربية:

- ❖ الأسطل، مصطفى غانم محمد، معايير تقييم الإفصاح الإلكتروني ومدى تأثيره على قرارات مستخدمي القوائم المالية دراسة ميدانية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة القاهرة، القاهرة، 2013، البسام، خالد محمد، لغة التقارير المالية الموسعة XBRL، مجلة المحاسبون الصادرة عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، العدد 76، 2014
- ❖ البوجي، سليم ممدوح سليم، مدى التزام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين لنظام الإفصاح المعدل "دراسة تطبيقية"، رسالة ماجستير، غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2015
- ❖ المطير، غزأي، بعنوان العوامل المؤثرة في مستوى الإفصاح عن المعلومات المالية على الانترنت في القوائم المالية الصادرة عن الشركات المساهمة العامة الكويتية، 2012، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2012.

العوامل المؤثرة على تطبيق اللغة العالمية للتقارير المالية الإلكترونية الموسعة ((XBRL في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية

- ❖ عبد الكريم، نصر، تقييم تجربة الإدراج والإفصاح في سوق فلسطين للأوراق المالية بعد مرور عشر سنوات على التأسيس، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الأول لسوق رأس المال الفلسطيني، 2007.
- ❖ عبدالله، سلمان، نحو اعتماد إقليمي عربي للغة XBRL في إعداد الكشوفات المالية الختامية للشركات دراسة تطبيقية باستعمال معايير الإبلاغ المالي الدولية، مجلة التقني، كلية الإدارة والاقتصاد، المجلد 24، ع9، جامعة بغداد، العراق، 2011.
- ❖ علاونة، عاطف، الاستثمار في أسواق رأي المالي ودورها في جذب الاستثمارات الأجنبية، ورقة عمل مقدمة ضمن الملتقى السادس للمؤسسات المالية والاستثمارية، دمشق، 2008، ص10.
- ❖ فطير، تامر سعد علي، وفروانة أحمد عبد القادر، هيكلية وتصنيف وتعريب المصطلحات الحاسوبية، المجلة العلمية لجامعة الأقصى، المجلد 19، ع1، غزة، ص78.
- ❖ لعماري، أحمد، طبيعة وأهمية نظام المعلومات الحاسوبية، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة ع، الجزائر، 2001.
- ❖ محمد، عبد الرحمن عبد الفتاح، نموذج مقترح لقياس أثر خصائص المنشأة على جودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية المنشورة - دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المصرية، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد 77، السنة 49 ص ص 771-823، 2010.
- ❖ سليمان، عامر محمد، متطلبات تكييف نظام المعلومات المحاسبي مع لغة XARL، مجلة كلة بغداد الاقتصادية، العدد 16، العراق، 2008، ص295.
- ❖ قنطججي، سامر مظهر، لغة الإفصاح المالي والمحاسبي، سوريا، مجموعة دار أبي الفداء للنشر والتوزيع والترجمة، 2012، ص141-142.
- ❖ محمد، عزة مصطفى، وآخرون، استخدام المنهج الكمي في قياس أثر استخدام XBRL على شفافية التقارير المالية الإلكترونية، مجلة المحاسبة المصرية، العدد6، كلية التجارة-جامعة القاهرة، القاهرة، 2013.

2. المرجع الأجنبية:

- ❖ Barac, K. "Financial reporting on the internet in South Africa." Meditari accountancy research 12,2004.
- ❖ Bergeron, Bryan. Essentials of XBRL: Financial reporting in the 21st century. Vol. 30. John Wiley & Sons, 2004,.
- ❖ Dong , "Information Processing Cost and Stock Return Synchronicity Evidence from XBRL Adoption", Working paper, ( 2013).
- ❖ Kim, Joung W., Jee-Hae Lim, and Won Gyun No. "The effect of first wave mandatory XBRL reporting across the financial information environment." Journal of Information Systems 26.1 (2012).

- ❖ Lindfors, Klaus-Johan. "XBRL and the qualitative characteristics of useful financial statement information.",2012,.
- ❖ Ly, Kosal. "Extensible business reporting language for financial reporting (XBRL FR) and financial analysts' activity: Early evidence." Academy of Accounting and Financial Studies Journal 16.(2) ,2012..
- ❖ Marshall, Byron, Kristian Mortenson, and Amy Bourne. "Visualizing basic accounting flows: does XBRL+ model+ animation= understanding?., The International Journal of Digital Accounting Research , Vol. 10, 2010 .
- ❖ Müller-Wickop, Niels, Martin Schultz, and Markus Nüttgens. "XBRL: impacts, issues and future research directions." Enterprise Applications and Services in the Finance Industry. Springer Berlin Heidelberg, 2013.
- ❖ Roohani, S, 2009 " XBRL: Improving transparency and monitoring functions of corporate governance" International Journal of Disclosure and Governance Vol. 6, 4.
- ❖ Roohani, S. J. (2003). Trust and data assurances in capital markets: The role of technology solutions. PriceWaterhouseCoopers research monograph, ed. DR. SAREED J. ROOHANI, Bryant College, RI, 2917,
- ❖ Willis, M. XBRL: The Language of Accounting in a Digital World. Retrieved on,17(4),.