



Shahid Bahonar  
University of Kerman



Iranian E-Commerce Scientific  
Association

## The Effect of Implementing Web-based Financial Reporting Model on Earnings Management Emphasizing the Moderating Role of Agency Costs

Sara Makvandi<sup>1\*</sup>

Bahareh Banitalebi Dehkordi<sup>2\*\*</sup>

Hamid Reza Jafari<sup>3\*\*\*</sup>

### Abstract

**Objective:** Given that no comprehensive index has been provided for web-based financial reporting, one of the most important tools used for information transfer for the users is web-based financial reporting. Considering the increasing level of coverage of this reporting in the world, the current research is also trying to address the issue of the native model of the web-based financial reporting index. The nature of this reporting type is so that provided information with this language is self-exploratory information. Web-based financial reporting provides the possibility to provide the stakeholders with the information holistically. This technology has been supported as a way to improve efficiency, timeliness, and honest representation of financial information and ease of accessing and analyzing data. Thus, this study aimed to examine the effect of performing web-based financial reporting on earnings management emphasizing the moderating role of agency costs. In fact, the question of the current research is, what is the web-based financial reporting model? And if the model is presented, how is the impact of the web-based financial reporting model on profit management with the moderating role of agency cost? Therefore, the present study has tried to provide an answer to this question.

**Method:** This study method was applied in terms of goals and descriptive in terms of data gathering. It used both qualitative method (for identifying components and dimensions related to web-based financial reporting using experts ideas) and quantitative method (for measuring final model obtained from the first stage and reliability of the model). So, combined method was used for data analysis. The web-based financial reporting implementation model was assessed through a questionnaire that was distributed among experts. Confirmatory factor analysis was used to measure the latent variable of web-based financial reporting implementation with its measurement items. Calculating web-based financial reporting was through a checklist containing 62 indices of Internet disclosure and 62 content factors. The final sample of the research was also selected as the research sample after applying the applied restrictions of 167 companies and 2004 observations (year-company).

**Results:** Results were in line with offering a web-based financial reporting model based on literature and theoretical foundations of previous research and ideas of academic and professional

Journal of Development and Capital, Vol. 8, No.2, pp. 113-47.

\* Ph.D. Candidate of Accounting, Shahrekord Branch, Islamic Azad University, Shahrekord, Iran.

Email: saramakvandi@ymail.com

\*\* Corresponding Author, Assistant Professor of Accounting, Shahrekord Branch, Islamic Azad University, Shahrekord, Iran.

Email: banitalebi76@iauhk.ac.ir

\*\*\* Assistant Professor of Accounting, Shahrekord Branch, Islamic Azad University, Shahrekord, Iran.

Email: h.jafari@iaushk.ac.ir

Submitted: 24 July 2021 Revised: 21 October 2022 Accepted: 25 October 2022 Published: 23 December 2023

Publisher: Faculty of Management & Economics, Shahid Bahonar University of Kerman.

DOI: 10.22103/jdc.2022.19955.1279

©The Authors.



## Abstract

---

experts using fuzzy Delphi technique. Web-based financial reporting included 8 indices of organizational index, financial index, economic index, social index, political index, human index, technology index, and cultural index. Based on the results, the offered model has lower skewness than each index. Using these indices in organizational level can improve financial reporting status for the users of them. After representing an indigenous model of web-based financial reporting, the effect of this model on earnings management, regarding the mediating role of agency costs was examined. Results showed that the model reduces opportunistic behaviors of managers, leading to decreased earnings management. Also, the implementation of this model can reduce information asymmetry and agency costs. Results showed that the existence of agency costs regarding web-based financial reporting in the companies increases the negative relationship of web-based financial reporting and earnings management. The obtained results can be argued in this way that nowadays, most countries welcome web-based financial reporting for reducing negative effects of information asymmetry between management and owners, agency costs, capital costs, and increase of company value. Their advantages are better access to information, lower cost, possibility of continuous reporting, and providing dynamic information, which cause the spread of using this tool for financial reporting.

**Conclusion:** The represented model based on the ideas of experts include organizational, financial, economic, social, political, human, technology, and cultural indices. In the given model, organizational, financial, economic and human indices are categorized at company level, political, social, and cultural indices at society level, and technology index at software producers' level. Thus, using these indices at organizational level can lead to improving financial reporting status for the users of these financial statements. Also, after representing a web-based financial reporting model, the effect of this model on earnings management was examined, emphasizing the moderating role of agency costs. The web-based financial reporting model reduced opportunistic behaviors of managers, leading to decreased earnings management. Thus, using the index of web-based financial reporting based on the given model can help companies to reduce information asymmetry and agency costs. In this respect, results showed that using web-based financial reporting, agency costs increase the negative relationship between web-based financial reporting and earnings management. Arguably, it is because nowadays, in most countries, for reducing negative effects of information asymmetry between management and owners, agency costs, capital costs, and company value, mechanisms, such as web-based financial reporting have been welcomed with the advantages of better access to information, lower cost, continuous reporting, and offering dynamic information cause the spread of this tool in financial reporting. Based on the results, web-based financial reporting reduces opportunistic behaviors of managers, reducing earnings management. Also, in terms of agency costs, when web-based financial reporting is utilized in the companies, agency costs are reduced. Finally, agency costs mediate the relationship between web-based financial reporting and earnings management.

**Keywords:** *Web-based Financial Reporting, Earnings Management, Agency Costs.*

**JEL Classification:** D53, G16.

**Paper Type:** *Research Paper.*

**Citation:** Makvandi, S., Banitalebi Dehkordi, B., & Jafari, H.R. (2023). The effect of implementing web-based financial reporting model on earnings management emphasizing the moderating role of agency costs. *Journal of Development and Capital*, 8(2), 113-47 [In Persian].



پنجمین علم‌های حسابداری ایران

# مجله توسعه و سرمایه

شماره پانزدهم: ۲۰۰۸-۲۴۲۸ شماره کاتالوگ: ۲۴۴۵-۳۶۰۶

Homepage: <https://jdc.uk.ac.ir>



دانشگاه شهید باهنر کرمان

## تأثیر اجرای گزارشگری مالی تحت وب بر مدیریت سود با تأکید بر نقش تعدیل کننده هزینه نمایندگی

سارا مکوندی<sup>\*ID</sup>

بهاره بنی طالبی دهکردی<sup>\*\*ID</sup>

حمیدرضا جعفری<sup>\*\*\*ID</sup>

### چکیده

هدف: یکی از عوامل مؤثر در تصمیم‌گیری، وجود اطلاعات مناسب و صحیح است که وجود گزارشگری مالی تحت وب برای شرکت‌ها از طریق انتشار اطلاعات باعث کاهش اثرات مدیریت سود و هزینه نمایندگی می‌شود. از طرفی، با توجه به اینکه تاکنون شاخص جامعی برای گزارشگری مالی تحت وب ارائه نشده است؛ لذا هدف این پژوهش تأثیر اجرای مدل گزارشگری مالی تحت وب بر مدیریت سود با تأکید بر نقش تعدیلی هزینه نمایندگی است.

روش: سنجش مدل اجرای گزارشگری مالی تحت وب، از طریق پرسشنامه توزیع شده بین خبرگان انجام شد. همچنین تحلیل عاملی تأییدی، جهت سنجش روابط متغیر پنهان موجود در اجرای گزارشگری مالی تحت وب و گویه‌های آن، مورد استفاده قرار گرفت. یافته‌ها: نتایج بیانگر آن است مدل پیشنهادی حاصله، شاخصی مناسب جهت سنجش اجرای گزارشگری مالی تحت وب بوده و مدل بومی ارائه شده باعث کاهش رفتارهای فرصت‌طلبانه مدیران می‌گردد که این امر منجر به کاهش مدیریت سود می‌شود. بنابراین بکارگیری شاخص گزارشگری مالی تحت وب بر اساس مدل بدست آمده می‌تواند به شرکت‌ها در راستای کاهش عدم تقارن اطلاعاتی، هزینه‌های نمایندگی شرکت کمک شایانی نماید. ضمن آنکه این مدل، نسبت به تک‌تک معیارها دارای چولگی کمتری است.

نتیجه‌گیری: نتایج نشان می‌دهد هزینه نمایندگی عاملی در جهت تعدیل رابطه بین گزارشگری مالی تحت وب و مدیریت سود است. واژه‌های کلیدی: اجرای گزارشگری مالی تحت وب، مدیریت سود، هزینه نمایندگی.

طبقه‌بندی JEL: D53، G15.

نوع مقاله: پژوهشی.

استناد: مکوندی، سارا؛ بنی طالبی دهکردی، بهاره و جعفری، حمیدرضا (۱۴۰۲). تأثیر اجرای گزارشگری مالی تحت وب بر مدیریت سود با تأکید بر نقش تعدیل کننده هزینه نمایندگی. *مجله توسعه و سرمایه*، ۸(۲)، ۴۷-۱۱۳.

مجله توسعه و سرمایه، دوره هشتم، ش ۲، صص. ۴۷-۱۱۳

\* دانشجوی دکتری گروه حسابداری، واحد شهرکرد، دانشگاه آزاد اسلامی، شهرکرد، ایران. [saramakvandi@gmail.com](mailto:saramakvandi@gmail.com) **رایانامه:**

\*\* نویسنده مسئول، استادیار گروه حسابداری، واحد شهرکرد، دانشگاه آزاد اسلامی، شهرکرد، ایران. [banitalebi76@iauhk.ac.ir](mailto:banitalebi76@iauhk.ac.ir) **رایانامه:**

\*\*\* استادیار گروه حسابداری، واحد شهرکرد، دانشگاه آزاد اسلامی، شهرکرد، ایران. [h.jafari@iaushk.ac.ir](mailto:h.jafari@iaushk.ac.ir) **رایانامه:**

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۵/۲ تاریخ بازنگری: ۱۴۰۱/۸/۲۹ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۸/۳ تاریخ انتشار برخط: ۱۴۰۱/۵/۸

ناشر: دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه شهید باهنر کرمان.

DOI: 10.22103/jdc.2022.19955.1279

©The Authors.



در دنیای پیچیده امروز، بنگاه‌های اقتصادی و سایر مؤسسات به منظور تصمیم‌گیری صحیح و به موقع، نیازمند اطلاعات شفاف، معتبر و قابل مقایسه هستند. از آنجا که سیستم حسابداری، سامانه‌ای اطلاعاتی است و قسمت اعظم اطلاعات آن، به منظور تصمیم‌گیری‌های آگاهانه‌ی استفاده‌کنندگان در صورت‌های مالی منعکس می‌شود، لذا به مثابه ابزاری مؤثر در فرآیند تهیه و ارائه اطلاعات مالی در واحدهای تجاری مورد توجه قرار دارد (ثقفی و بهار مقدم، ۱۳۸۸). یکی از مهم‌ترین ابزارهای انتقال اطلاعات برای استفاده‌کنندگان، گزارشگری مالی تحت وب<sup>۱</sup> است. ماهیت این گزارشگری به گونه‌ای است که اطلاعات ارائه شده با این زبان، اطلاعاتی خود توضیح هستند (معصومی و محمدی اوات، ۱۴۰۰). گزارشگری مالی تحت وب این امکان را فراهم می‌کند تا اطلاعات به طور یکجا در اختیار سهامداران قرار گیرد (محمدی و خوزین، ۱۳۹۸). این فناوری به‌عنوان راهی برای بهبود کارایی، به‌موقع بودن و بازنمایی صادقانه اطلاعات مالی و سهولت دستیابی و تجزیه و تحلیل داده‌ها مورد حمایت قرار گرفته است (گارنر<sup>۲</sup> و همکاران، ۲۰۱۳).

از طرفی روند روبه‌رشد به کارگیری گزارشگری مالی تحت وب در دنیا، نشان می‌دهد روش مذکور، آینده‌گزارشگری مالی را متحول می‌نماید و باعث حذف برخی از روش‌های موجود در حوزه گزارشگری مالی می‌گردد. در این زمینه، کشور ایران نیز به منظور تحقق اهداف و سیاست‌های دولت به منظور رشد و توسعه بازار سرمایه به کمک اجرای اصل ۴۴ قانون اساسی، نیازمند وجود پایگاه اطلاعات<sup>۳</sup> منسجم برای شرکت‌ها همچنین نظام اطلاع‌رسانی قابل اتکا، دقیق و سریع است (موحدیان و قربانحسینی، ۱۳۹۹). بررسی‌ها نشان می‌دهد این سیستم گزارشگری در بازارهای مهم سرمایه دنیا، ابزاری کارا در زمینه تهیه، تبادل و تحلیل اطلاعات مالی است که در دو قالب اختیاری یا اجباری مورد استفاده قرار می‌گیرد. از طرفی، سوءاستفاده‌های متعدد دهه‌های اخیر، همچون رسوایی شرکت انرون (باتر<sup>۴</sup>، ۲۰۰۶) که در آمریکا اتفاق افتاد و امثال آن در سایر کشورها موجب شد تمرکز بین‌المللی چشمگیری بر روی عملیات مالی شرکتی و توجه به رعایت اصل شفافیت بیشتر در گزارش‌های مالی ایجاد گردد (چاوشی و همکاران، ۱۳۹۷). لذا استفاده‌کنندگان برون سازمانی از صورت‌های مالی در صورت وجود گزارشگری مالی تحت وب، بهتر می‌توانند رفتارهای فرصت‌طلبانه مدیران را شناسایی نمایند (موسوی شیری و همکاران، ۱۳۹۱). در نتیجه مدیران احتمالاً با نظارت و بررسی مؤثرتری توسط استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی مواجه خواهند شد که به نوبه خود توانایی مدیران برای مدیریت سود کاهش می‌یابد (هانگ و ژانگ<sup>۵</sup>، ۲۰۱۲).

از سویی دیگر، شرکت‌هایی که از هزینه نمایندگی بالایی برخوردارند تمایل بیشتری برای گزارش داوطلبانه مبتنی بر گزارشگری مالی تحت وب دارند. بر اساس نظریه نمایندگی، هزینه‌های نمایندگی هنگامی به وجود می‌آید که منافع مدیران با صاحبان سهام مطابقت نداشته باشد و از طریق اتخاذ تصمیمات نادرست در راستای سرمایه‌گذاری‌های ناکارا و حفظ منافع شخصی مدیران ایجاد می‌گردد (خدمتی<sup>۶</sup> و همکاران، ۲۰۲۰). یکی از مکانیسم‌هایی که افشای اطلاعات را در

<sup>۱</sup> منظور از گزارشگری مالی تحت وب ارائه یک زبان گزارشگری توسعه یافته مبتنی بر XBRL است.

<sup>۲</sup> Garner

<sup>۳</sup> منظور از پایگاه اطلاعات داده، ایجاد بستری برای ارائه داده‌ها از طریق وب سایت شرکت‌ها است. چراکه وجود یک پایگاه داده در وب سایت

شرکت‌ها باعث کاهش عدم تقارن اطلاعاتی و به تبع کاهش رفتارهای فرصت‌طلبانه مدیران خواهد شد.

<sup>۴</sup> Bates

<sup>۵</sup> Huang and Zhang

<sup>۶</sup> Khedmati

این راستا بهبود می‌بخشد، گزارشگری مالی تحت وب است و به کاربران این کمک را می‌کند تا با به‌روزرسانی خودکار در زمان واقعی به داده‌های مالی شرکت‌ها دسترسی پیدا کنند (افندی<sup>۱</sup> و همکاران، ۲۰۱۱؛ لئو<sup>۲</sup> و همکاران، ۲۰۱۸). بنابراین، شرکت‌هایی با عدم تقارن اطلاعاتی بالاتر (هزینه‌های نمایندگی بالاتر) در مقایسه با شرکت‌هایی که هزینه نمایندگی کمتری دارند به احتمال زیاد اقدام به افشای داوطلبانه گزارشگری مالی تحت وب می‌نمایند.

با وجود این، تاکنون در عمده پژوهش‌های داخلی کمتر به این موضوع پرداخته شده و همین مسئله، منجر به ایجاد چالش و نوعی شکاف علمی در ادبیات گزارشگری مالی گردیده که این خود، انگیزه‌ای جهت انجام این پژوهش است. از این رو، ابتدا بر اساس نظر خبرگان ابعاد و مؤلفه‌های الگوی گزارشگری مالی تحت وب شناسایی و سپس با استفاده از اعتبارسنجی مدل در پژوهش حاضر به ارائه الگویی از گزارشگری مالی تحت وب دست یافته که این خود برای اولین بار در ادبیات نظری پژوهش مطرح شده است. همچنین در جهت تأثیر این الگوی بدست آمده بر سنجش مدل گزارشگری مالی تحت وب بر مدیریت سود با نقش تعدیلی هزینه نمایندگی پرداخته شده است که این امر نشان‌دهنده استحکام مدل پژوهش در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، می‌باشد. به علاوه، این پژوهش بیان می‌کند که اجرای گزارشگری مالی تحت وب می‌تواند باعث کاهش هزینه‌های پردازش اطلاعات برای سهامداران نیز گردد که این امر در ادبیات پژوهش توسط محققان نادیده انگاشته شده است.

در حقیقت سؤال پژوهش حاضر این است که مدل گزارشگری مالی تحت وب به چه صورت است؟ و در صورت ارائه مدل، تأثیر مدل گزارشگری مالی تحت وب بر مدیریت سود با نقش تعدیلی هزینه نمایندگی چگونه است؟ از این رو، پژوهش حاضر کوشیده است برای این پرسش پاسخی فراهم آورد. در ادامه مقاله پس از ذکر مختصری درباره گزارشگری مالی تحت وب، مدیریت سود و هزینه نمایندگی، در مبانی نظری و مطالعات انجام شده در دنیا، به ارائه روش تحقیق و سپس نتایج و تجزیه و تحلیل آن‌ها و در نهایت نتیجه‌گیری کلی از پژوهش پرداخته شده است. بدیهی است نتایج این بررسی فقط وضعیت موجود را در چهارچوب موضوع این مقاله نمایش خواهد داد.

### مبانی نظری و مروری بر ادبیات موجود

کمیسیون بورس و اوراق بهادار ایالات متحده آمریکا کلیه شرکت‌های بزرگ و کوچک را موظف به استفاده از زبان گزارشگری مالی تحت وب برای گزارش‌های سالانه از ۱۵ ژوئن ۲۰۱۱ نمود (چن<sup>۳</sup> و همکاران، ۲۰۲۱). گزارشگری مالی تحت وب هزینه‌های پردازش اطلاعات صورت‌های مالی را کاهش داده و به استفاده‌کنندگان برون سازمانی در جهت دسترسی، استخراج، مقایسه و غربالگری اطلاعات مالی به روشی دقیق‌تر و کارآمدتر کمک می‌نماید (دانگ<sup>۴</sup> و همکاران، ۲۰۱۶؛ کیم<sup>۵</sup> و همکاران، ۲۰۱۹). پذیرش اجباری گزارشگری مالی تحت وب، فرصتی منحصر به فرد در راستای نقش هزینه‌های پردازش اطلاعات (غیرقابل مشاهده) در نظارت خارجی است، در حالی که محتوای گزارشگری مالی را ثابت نگه می‌دارد، ارائه می‌کند.

1. Efendi

2. Luo

3. Chen

4. Dong

5. Kim



بر اساس نظریه نمایندگی، منافع بین مدیران و تأمین‌کنندگان سرمایه، اعم از سهامداران یا وام‌دهندگان همیشه همسو نیستند. چراکه این ریسک وجود دارد مدیران در اقداماتی که به ضرر تأمین‌کنندگان سرمایه است، خسارت و زیان وارد کنند (سینگ<sup>۱</sup> و همکاران، ۲۰۲۱). این واگرایی عمدتاً به دلیل عدم تقارن اطلاعات است که می‌تواند منجر به افزایش هزینه‌های نمایندگی شود. با این وجود، افشای بهبود یافته احتمالاً این مشکل را کاهش می‌دهد (اکسوی<sup>۲</sup> و همکاران، ۲۰۲۱). بر اساس مطالعات صورت گرفته در زمینه افشای کیفیت بالای گزارشگری مالی و کیفیت افشای اطلاعات نشان‌دهنده آن است که افشای اطلاعات مالی می‌تواند منجر به کاهش عدم تقارن اطلاعاتی گردد که به نوبه خود باعث افزایش کارایی اطلاعات، ارزش شرکت و کاهش هزینه‌های تأمین مالی خارجی و نوسانات بازده سهام از طریق گزارشگری مالی مبتنی بر تحت وب می‌گردد (باتاچاریا<sup>۳</sup> و همکاران، ۲۰۰۳؛ کیم و همکاران، ۲۰۱۲). به‌طور نمونه، افندی و همکاران (۲۰۱۰) بر این باورند که گزارش‌های مالی تحت وب، ارزش اطلاعاتی افزایشی را برای سرمایه‌گذاران به دلیل امکان دسترسی به اطلاعات اضافی برای آن‌ها، فراهم می‌نماید. لذا آنها استدلال می‌کنند شرکت‌هایی با عدم تقارن اطلاعاتی کمتر (هزینه نمایندگی پایین‌تر) احتمالاً به گزارش‌های مبتنی بر گزارشگری مالی تحت وب را اتخاذ می‌نمایند. چراکه از این طریق اطلاعات پیشرفته‌تری را به بازار ارائه می‌دهند. از سویی دیگر، شرکت‌هایی با عدم تقارن اطلاعاتی بالا (هزینه‌های نمایندگی بالاتر) انگیزه‌ای برای افشای داوطلبانه اطلاعات بیشتر را نخواهند داشت. در این راستا، شرکت‌ها برای بهبود فضای اطلاعاتی خود کمتر فرمت گزارشگری مالی تحت وب را اتخاذ می‌نمایند (خدمتی و همکاران، ۲۰۲۰).

بر اساس مطالعات صورت گرفته در زمینه گزارشگری مالی تحت وب، هاج<sup>۴</sup> و همکاران (۲۰۰۴) نشان دادند استفاده از گزارشگری مالی تحت وب به کاربران صورت‌های مالی غیر حرفه‌ای کمک می‌کند تا هنگام تصمیم‌گیری در مورد سرمایه‌گذاری، اطلاعات مربوط به صورت‌های مالی و یادداشت‌های صورت‌های مالی را به صورت یکپارچه در اختیار داشته باشد. پینکر و لی<sup>۵</sup> (۲۰۰۸) اظهار داشتند گزارشگری مالی مبتنی بر زبان توسعه‌پذیر باعث افزایش شفافیت بازار سرمایه و کاهش عدم اطمینان و ریسک موجود در سرمایه‌گذاری‌ها می‌گردد. همچنین یون<sup>۶</sup> و همکاران (۲۰۱۱) بر این باورند که پذیرش گزارشگری مالی مبتنی بر زبان توسعه‌پذیر ممکن است منجر به کاهش عدم تقارن اطلاعات در بازار سهام شود و به تبع آن انگیزه مدیران برای دست‌کاری سود نیز کاهش خواهد یافت. لذا گزارش‌های مالی تحت وب باعث کاهش در مدیریت سود شرکت‌ها خواهد شد (پنگ<sup>۷</sup> و همکاران، ۲۰۱۱). بدین معنی که پذیرش گزارشگری مالی تحت وب از طریق کاهش هزینه‌های پردازش اطلاعات برای استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی شرکت باعث نظارت مؤثرتر بر رفتارهای فرصت‌طلبانه مدیران گشته و از این جهت مدیریت سود در این شرکت‌ها نیز کاهش خواهد یافت.

### پیشینه پژوهش

چن و همکاران (۲۰۲۱) به بررسی هزینه‌های پردازش اطلاعات و اجتناب از مالیات شرکت پرداختند و نشان دادند پس از پذیرش اجباری گزارشگری مالی تحت وب برای گزارشگری مالی شرکت‌ها با کاهش هزینه‌های پردازش اطلاعات مواجه خواهند بود. بنابراین گزارشگری مالی تحت وب هزینه نظارت را از نظر پردازش اطلاعات کاهش داده و از سویی انگیزه‌های

1. Singh

2. Aksoy

3. Bhattacharya

4. Hodge

5. Pinsker and Li

6. Yoon

7. Peng

مدیریتی برای مشارکت در رفتار اجتناب از مالیات را نیز کاهش می‌دهد. در پژوهش **دی مارتینز<sup>۱</sup> و همکاران (۲۰۲۰)** به بررسی تأثیر هزینه‌های نمایندگی در پذیرش داوطلبانه گزارشگری مالی تحت وب بر اساس یک نمونه شامل ۱۴۰ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار آمریکا پرداخته شد. یافته‌ها نشان داد هزینه نمایندگی در شرکت نقش انگیزشی بالایی در پذیرش داوطلبانه گزارشگری مالی تحت وب دارد. **ساسی<sup>۲</sup> و همکاران (۲۰۲۱)** در پژوهشی به بررسی تصویب اجباری گزارشگری مالی تحت وب بر نقدینگی سهام شرکت‌ها طی سال‌های ۲۰۰۰ تا ۲۰۱۶ پرداختند. نتایج یافته‌های آنها نشان داد تصویب اجباری گزارشگری مالی تحت وب بر نقدینگی سهام شرکت‌ها بر اساس معیار آمیهود (۲۰۰۰) تأثیر منفی و معناداری دارد.

**داروغه حضرتی و همکاران (۱۴۰۰)** به واکاوی عوامل مؤثر بر اقلام محتوایی گزارشگری یکپارچه مبتنی بر وب با رویکرد شهروند شرکتی پرداختند. نتایج این پژوهش می‌تواند در زمینه شناسایی عوامل مؤثر بر کیفیت ارائه اقلام محتوایی گزارشگری یکپارچه مبتنی بر وب کمک شایانی را به مدیران مالی مؤسسات و حساب‌رسان شاغل در حرفه ارائه دهد.

**قدمیاری و امیری (۱۳۹۹)** در پژوهش خود به بررسی علم‌سنجی پژوهش‌های XBRL (زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر) در ایران از ابتدای انتشار مجلات حسابداری تا پایان سال ۱۳۹۸ پرداختند. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد در طی سال‌های ۱۳۸۵ تا ۱۳۹۸، دانشگاه آزاد اسلامی واحد علی‌آباد کتول با ۱۱ مقاله و دانشگاه تهران با ۹ مقاله به ترتیب در رتبه‌های اول و دوم قرار گرفتند. همچنین دانشگاه‌های آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات، الزهرا (س) و شهید بهشتی رتبه سوم را کسب نمودند.

**کرمی و همکاران (۱۳۹۸)** در پژوهشی به تدوین مدل پذیرش و به‌کارگیری زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر در ایران پرداختند. در سطح شرکت موانع آگاهی و شناخت، پیچیدگی، زیرساخت، هزینه‌بری و مقاومت در برابر تغییر و راهبردهای آموزش و آگاه‌سازی، تخصیص بودجه، سیاست‌های انگیزشی شناسایی شد. در سطح تولیدکنندگان نرم‌افزار موانع پیچیدگی، هزینه‌بری، تحریم‌ها و راهبردی‌های زیرساختی، تخصیص بودجه و ... شناسایی شد. در سطح سازمان‌های ناظر مسائل فرهنگی، الزام و فشار، زیرساختی، عدم وجود متولی و راهبردهای تشکیل کارگروه تخصصی، متولی در سطح وزارت، فرهنگ‌سازی، آموزش و آگاهی بخشی و ... شناسایی گردید.

**ناظمی اردکانی و همکاران (۱۳۹۸)** به بررسی تأثیر گزارشگری مالی اینترنتی بر ارزش شرکت در سال ۱۳۹۴ پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد درصد گزارشگری و اقلام محتوایی گزارشگری مالی اینترنتی تأثیر مثبت و معناداری بر ارزش شرکت دارد، اما درصد نحوه ارائه گزارشگری مالی اینترنتی فاقد تأثیر بر ارزش شرکت است.

**زحمتکش و همکاران (۱۳۹۷)** در پژوهشی به بررسی تأثیر به‌کارگیری زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر بر عدم تقارن اطلاعاتی با استفاده از یک نمونه متشکل از ۱۵۱ شرکت طی سال‌های ۱۳۸۸ تا ۱۳۹۵ پرداختند. نتایج پژوهش حاکی از آن است میان به‌کارگیری زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر و عدم تقارن اطلاعاتی رابطه منفی معنادار وجود داشته و می‌توان ادعا نمود به‌کارگیری زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر منجر به کاهش عدم تقارن اطلاعاتی می‌شود.

بر اساس بازننگری مطالعات داخلی و خارجی می‌توان دریافت تاکنون، شاخص‌های گوناگونی در پژوهش‌ها به‌عنوان شاخص‌های سنجش گزارشگری مالی تحت وب معرفی شده است. اما با این وجود در هر کشور درصد ضعف و شدت این عوامل بر اساس شرایط فرهنگی، اقتصادی و اجتماعی آن کشور با یکدیگر متفاوت است. از این رو پرداختن به این

<sup>1</sup>. De Martinis

<sup>2</sup>. Sassi

موضوع که آیا می توان شاخص جامعی از گزارشگری مالی تحت وب در شرکت های ایرانی داشت، پیچیده و بحث برانگیز است؛ لذا این پژوهش تلاش می کند تا براساس شرایط ایران و با در نظر گرفتن عوامل مطرح شده شاخص جامعی را برای سنجش گزارشگری مالی تحت وب ارائه نماید و از این طریق گام مهمی در ارائه خدمات بهینه به سرمایه گذاران و سایر استفاده کنندگان بردارد تا بتوانند با درک عمیق تر و اتکاء به اطلاعات شرکت، اقدام به تصمیم گیری بهینه نمایند.

### فرضیه های پژوهش

فرضیه اول: اجرای مدل گزارشگری مالی تحت وب بر مدیریت سود تأثیر گذار است.

فرضیه دوم: هزینه نمایندگی رابطه بین اجرای مدل گزارشگری مالی تحت وب و مدیریت سود را تعدیل می کند.

### روش پژوهش، جامعه و نمونه آماری

این پژوهش از نظر روش، کاربردی و از نظر نوع داده ها پژوهشی کیفی و کمی است. شیوه جمع آوری داده ها نیز از نوع توصیفی می باشد. همچنین از نظر شیوه تحلیل داده ها نیز پژوهشی با روش آمیخته است که در آن از روش کیفی برای شناسایی مؤلفه ها و ابعاد مرتبط با الگوی گزارشگری مالی تحت وب با استفاده از نظرات خبرگان<sup>۱</sup> و از روش کمی به منظور برآزش مدل نهایی بدست آمده از مرحله اول استفاده گردیده است. در این پژوهش، برای ارائه مدل گزارشگری مالی با استفاده از روش دلفی فازی و جهت برآزش استحکام مدل بر مدیریت سود با نقش تعدیلی هزینه نمایندگی از نرم افزار ایویوز نسخه سیزدهم استفاده شده است. بنابراین در این پژوهش از دو مدل استفاده گردیده که مدل اول حاکی از الگوی گزارشگری مالی تحت وب بوده است که ابعاد و مؤلفه ها بر اساس نظرات خبرگان شناسایی گردید و مدل دوم که در بخش نتایج فرضیه ها آورده شده است نیز حاکی از سنجش تأثیر مدل گزارشگری مالی تحت وب بر مدیریت سود با نقش تعدیلی هزینه نمایندگی است.

جدول ۱. فرآیند انتخاب نمونه و پراکندگی شرکت ها بر اساس صنعت

ردیف	عنوان	تعداد	درصد
۱	خودرو و ساخت قطعات	۲۷	۱۶٪
۲	فلزات اساسی و محصولات فلزی	۲۰	۱۲٪
۳	مواد و محصولات دارویی	۲۰	۱۲٪
۴	پتروشیمی، فرآورده های نفتی، شیمیایی، لاستیک و پلاستیک	۱۸	۱۱٪
۵	محصولات کانی، غیرفلزی و سایر معادن	۱۷	۱۰٪
۶	مواد غذایی (شامل قند و شکر)	۱۵	۹٪
۷	سیمان، آهک و گچ	۱۵	۹٪
۸	ماشین آلات، تجهیزات و دستگاه های برقی	۱۴	۸٪
۹	کاشی و سرامیک	۶	۴٪
۱۰	محصولات کاغذی	۴	۳٪
۱۱	حمل و نقل، انبارداری و ارتباطات	۳	۲٪
۱۲	رایانه	۲	۱٪
۱۳	زراعت و خدمات وابسته	۲	۱٪

<sup>۱</sup> معیارهای انتخاب خبرگان در پژوهش حاضر، تسلط نظری، تجربه عملی، تمایل و توانایی مشارکت در پژوهش و دسترس بودن است و معیارها از طریق شاخص های هفت گانه زیر سنجیده شدند.  
(۱) گذراندن تحصیلات تکمیلی؛ (۲) تجربه مشارکت حداقل در یک پروژه مالی؛ (۳) تجربه بیش از ۵ سال سابقه تدریس در حوزه مالی و مدیریت؛ (۴)

تجربه مشارکت در طراحی سیستم های اطلاعاتی حسابداری؛ (۵) در دسترس بودن (چراکه پرسشنامه به صورت حضوری بوده است) (۶) تمایل به مشارکت در پژوهش و (۷) زمان کافی برای توجیه شدن در مورد ماهیت پژوهش، آشنا شدن با برخی از فنون، و تکمیل پرسشنامه که کاری وقت گیر است.



ردیف	عنوان	تعداد	درصد
۱۴	سایر	۴	۲٪
	جمع	۱۶۷	۱۰۰٪

جامعه آماری این پژوهش، تمامی شرکت های سهامی عام پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. قلمرو زمانی پژوهش به مدت ۱۲ ساله و طی بازه زمانی ۱۳۸۸ الی ۱۳۹۹ است. نمونه های آماری پژوهش، بر اساس شرایط زیر انتخاب شده اند:

- ۱- تا پایان اسفندماه سال ۱۳۸۸ در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده باشند.
  - ۲- به منظور افزایش قابلیت مقایسه، سال مالی آن ها منتهی به پایان اسفندماه بوده و طی دوره های مورد نظر، تغییر فعالیت و یا تغییر سال مالی نداده باشند.
  - ۳- جزء شرکت های سرمایه گذاری و واسطه گری های مالی نباشند.
  - ۴- در دسترس نبودن اطلاعات مورد نظر شرکت ها
- نمونه نهایی پژوهش پس از اعمال محدودیت های اعمال شده تعداد ۱۶۷ شرکت و ۲۰۰۴ مشاهده (سال- شرکت) به عنوان نمونه تحقیق انتخاب شدند.

#### متغیر مستقل

##### مدل پیشنهادی جهت سنجش گزارشگری مالی تحت وب

گزارشگری مالی تحت وب متغیری مجازی می باشد که برای محاسبه آن از چک لیستی حاوی شصت و دو شاخص افشای اینترنتی شامل ۸ شاخص اصلی و ۶۲ عامل محتوا است. شاخص سازمانی شامل ۱۴ عامل، شاخص مالی شامل ۴ عامل، شاخص اقتصادی شامل ۳ عامل، شاخص اجتماعی شامل ۶ عامل، شاخص سیاسی شامل ۷ عامل، شاخص انسانی شامل ۷ عامل، شاخص تکنولوژی شامل ۱۶ عامل و شاخص فرهنگی شامل ۵ عامل است. این چک لیست با توجه به بررسی ادبیات موجود و با بهره گیری از تحقیقات پینتو و پیکاتو (۲۰۱۶)، پیرچگر و واگن هوفر (۲۰۱۶)، علی و همکاران (۲۰۱۰)، کلتون و یانگ (۲۰۰۸)، مارستون و پولی (۲۰۰۴) و توسط محقق طراحی گردیده است. کلیه شاخص های مدنظر توسط نظرات خبرگان جمع آوری و شاخص سیاسی با توجه به نظر خبرگان بر اساس شرایط سیاسی کشور و اعمال سیاست ها بر استانداردهای ایران اضافه گردید و سپس ۸ شاخص به عنوان شاخص های اصلی مورد تأیید قرار گرفته است.

#### متغیر وابسته

**مدیریت سود:** جهت سنجش مدیریت سود بر اساس پژوهش های مشایخی و همکاران (۱۳۹۹) و مردانی و همکاران (۱۳۹۹) از مدل زیر استفاده شده است.

مدل دچاو و دیچو (۲۰۰۲) به صورت زیر است:

$$\Delta WC_t = \beta_0 + \beta_1 CFO_{t-1} + \beta_2 CFO_t + \beta_3 CFO_{t+1} + v_t$$

در مدل فوق:

$\Delta WC_t$ : بیانگر تغییر در سرمایه گردش سال t نسبت به سال قبل،  $CFO_{t-1}$ : جریان نقدی عملیاتی سال t-1،  $CFO_t$ : جریان نقدی عملیاتی سال t،  $CFO_{t+1}$ : جریان نقدی عملیاتی سال t+1 و  $v_t$ : خطای باقی مانده مدل است. جزء خطای

این مدل، بیانگر خطای برآورد کل ارقام تعهدی بوده و معیار معکوسی از کیفیت سود قلمداد می‌گردد. بدین صورت که اگر جزء خطای رگرسیونی بالا باشد نشان‌دهنده مدیریت سود در شرکت‌ها است.

**متغیر تعدیل‌گر: هزینه نمایندگی:** متغیر وابسته پژوهش، هزینه نمایندگی است که برای اندازه‌گیری آن مطابق با پژوهش لئو و همکاران (۲۰۱۸) و حیدری و همکاران (۱۳۹۴) و نوروژی و همکاران (۱۳۹۹) از معیارهای زیر استفاده شده است. **نسبت به کارگیری دارایی‌ها:** نسبت به کارگیری دارایی‌ها که معیار معکوسی برای هزینه‌های نمایندگی است، میزان استفاده از دارایی‌های شرکت توسط مدیران را اندازه‌گیری می‌کند. بر این اساس هرچه میزان این نسبت بالاتر باشد، هزینه‌های نمایندگی پایین‌تر است. برآورد نسبت به کارگیری دارایی‌ها از حاصل تقسیم فروش خالص بر کل دارایی‌های شرکت به دست می‌آید.

**نسبت هزینه‌های اختیاری:** نسبت هزینه‌های اختیاری، معیار مستقیم هزینه‌های نمایندگی است و چگونگی کنترل هزینه‌های عملیاتی مدیران را اندازه‌گیری می‌کند. جهت برآورد این نسبت از طریق حاصل نسبت هزینه‌های فروش، عمومی و اداری به جمع کل فروش شرکت به دست می‌آید.

### یافته‌های پژوهش

#### شناسایی و غربال شاخص‌های مدل با تکنیک دلفی فازی بر اساس خبرگان

در این پژوهش بر اساس بررسی پیشینه، مطالعه ادبیات موجود همچنین مدنظر قرار دادن شرایط محیطی ایران، مدل پیشنهادی جامع به منظور سنجش گزارشگری مالی تحت وب در سطح مؤسسه ارائه شد. سپس از دیدگاه خبرگان دانشگاهی و حرفه‌ای اعتبار این مدل مورد بررسی قرار گرفت. همچنین از تکنیک دلفی فازی، برای غربال و تأیید نهایی شاخص‌ها استفاده گردید. ضمن اینکه به منظور سنجش میزان اهمیت شاخص‌های مورد مطالعه از روش غربال فازی، دیدگاه تعدادی از خبرگان پالایش شد. تکنیک مورد استفاده در این پژوهش، دلفی و طیف پنج درجه لیکرت است؛ علاوه بر این، میانگین فازی میانگین‌های نمرات افراد محاسبه شده همچنین تجمیع میانگین اعداد فازی ذوزنقه‌ای و مثالی در یک مقدار قطعی به عنوان بهترین میانگین، تحت عملیات فازی‌زدایی خلاصه شده است. میانگین فازی و برون‌داد فازی‌زدایی شده مقادیر مربوط به ۸ شاخص مدل، بزرگ‌تر از ۰/۷ می‌باشد. ضمن اینکه اهمیت کلیه شاخص‌ها توسط خبرگان دانشگاهی و حرفه‌ای، تأیید شد.

جدول ۲. ابعاد و مؤلفه‌های الگوی گزارشگری مالی تحت وب

عامل	ابزار	میانگین فازی	$X_{1max}$	$X_{2max}$	$X_{3max}$	مقدار فازی زدایی شده
ف ا ز ن ی ا ن د گ ه	شفافیت اطلاعات مالی	(۰/۹۸، ۰/۸۵، ۰/۶)	۰/۸۱۱	۰/۸۲۰	۰/۸۳۰	۰/۸۳۰
	بهبود ساختار مالی و گزارشگری	(۰/۹۵، ۰/۷۹، ۰/۵۴)	۰/۷۵۸	۰/۷۶۵	۰/۷۷۵	۰/۷۷۵
	بهبود قراردادهای حسابداری و پیمانکاری	(۰/۹۶، ۰/۸۲، ۰/۵۵)	۰/۷۶۸	۰/۷۶۸	۰/۷۸۵	۰/۷۸۵
	سرعت انتقال اطلاعات	(۰/۹۵، ۰/۷۷، ۰/۵۲)	۰/۷۴۸	۰/۷۵۸	۰/۷۵۸	۰/۷۵۸
	مدیریت ریسک اطلاعات و فرصت‌ها	(۰/۹۵، ۰/۷۴، ۰/۵۰)	۰/۷۳۹	۰/۷۴۳	۰/۷۵۱	۰/۷۵۱
	چشم‌اندازها (سازمان، تکنولوژی، عمومی، استفاده‌کننده)	(۰/۹۶، ۰/۸۰، ۰/۵۵)	۰/۷۴۱	۰/۷۵۶	۰/۷۵۹	۰/۷۵۹
	افشای معاملات با اشخاص وابسته	(۰/۹۵، ۰/۷۱، ۰/۴۸)	۰/۷۵۵	۰/۷۶۳	۰/۷۷۹	۰/۷۷۹
	گزارش‌های هیئت‌مدیره با پیوند مستقیم	(۰/۹۷، ۰/۸۱، ۰/۵۶)	۰/۷۸۳	۰/۷۹۴	۰/۷۸۱	۰/۷۸۱

عامل	ابزار	میانگین فازی	$X_{1max}$	$X_{2max}$	$X_{3max}$	مقدار فازی زدایی شده
عامل مالی	تدوین رویه‌های سیستم کنترل داخلی	(۰/۸۵، ۰/۶۴، ۰/۳۸)	۰/۷۵۵	۰/۷۶۲	۰/۷۶۸	۰/۷۶۸
	تدوین برنامه نظارت بر تأمین کنندگان مواد اولیه	(۰/۹۵، ۰/۷۹، ۰/۵۴)	۰/۴۷۹	۰/۸۱۸	۰/۷۹۷	۰/۷۹۷
	نامه تفسیر مدیریت با لینک مستقیم در وب سایت	(۰/۹۶، ۰/۸، ۰/۵۵)	۰/۸۰۲	۰/۸۳۴	۰/۷۷۴	۰/۷۷۴
	تشکیل کمیته تحقق و توسعه و نوآوری	(۰/۸۴، ۰/۷۹، ۰/۶۱)	۰/۷۶۹	۰/۷۵۷	۰/۷۰۵	۰/۷۰۵
	تدوین رویه‌های حاکمیت شرکتی	(۰/۹۳، ۰/۸۲، ۰/۵۴)	۰/۷۵۵	۰/۷۱۷	۰/۶۹۸	۰/۶۹۸
عامل اقتصادی	تدوین منشور اخلاقی (بیان اصول و ارزش‌های اخلاقی)	(۰/۷۵، ۰/۸۴، ۰/۹۳)	۰/۸۴۵	۰/۸۲۷	۰/۸۱۹	۰/۸۱۹
	افزایش ثروت سهامداران از طریق افشای اطلاعات	(۰/۸۲، ۰/۷۴، ۰/۶۳)	۰/۷۹۴	۰/۷۴۸	۰/۸۶۸	۰/۸۶۸
	کاهش هزینه‌های تأمین مالی داخلی از طریق سهامداران	(۰/۸۸، ۰/۸۵، ۰/۷۰)	۰/۷۵۲	۰/۷۱۴	۰/۸۱۴	۰/۸۱۴
	گزارش‌های حساسی با پیوند مستقیم	(۰/۹۵، ۰/۷۹، ۰/۵۴)	۰/۸۶۸	۰/۸۰۴	۰/۸۳۶	۰/۸۳۶
عامل اجتماعی	گزارش‌های سالانه شرکت‌ها با رویکرد پایداری / مقایسه‌ای با پیوند مستقیم	(۰/۸۱، ۰/۷۰، ۰/۶۱)	۰/۸۷۴	۰/۷۹۶	۰/۷۵۲	۰/۷۵۲
	اطلاعات مربوط به اعتبارسنجی مشتریان	(۰/۷۷، ۰/۸۱، ۰/۶۹)	۰/۶۹۴	۰/۸۶۶	۰/۷۴۰	۰/۷۴۰
	گزارش‌های مالی سالانه و دوره‌ای با قابلیت تغییرات لحظه‌ای با پیوند مستقیم	(۰/۹۱، ۰/۸۸، ۰/۷۳)	۰/۸۵۷	۰/۸۰۹	۰/۷۴۶	۰/۷۴۶
عامل اجتماعی	کاهش هزینه‌های تأمین مالی خارجی	(۰/۸۴، ۰/۷۲، ۰/۶۳)	۰/۶۷۸	۰/۸۵۵	۰/۸۰۹	۰/۸۰۹
	کاهش هزینه‌های اطلاعاتی ذی‌نفعان	(۰/۶۸، ۰/۷۹، ۰/۸۲)	۰/۶۹۴	۰/۸۶۱	۰/۷۷۷	۰/۷۷۷
	کمک به ذی‌نفعان از افشای اطلاعات زیست محیطی	(۰/۹۱، ۰/۸۲، ۰/۷۵)	۰/۷۳۸	۰/۸۰۷	۰/۷۴۱	۰/۷۴۱
	افزایش کارایی اطلاعات	(۰/۸۴، ۰/۷۶، ۰/۶۸)	۰/۶۸۲	۰/۸۵۲	۰/۸۸۹	۰/۸۸۹
	شفافیت بازار سرمایه	(۰/۶۶، ۰/۸۰، ۰/۶۸)	۰/۷۴۳	۰/۶۹۴	۰/۸۵۹	۰/۸۵۹
	کاهش عدم اطمینان و ریسک موجود در سرمایه‌گذاری‌ها	(۰/۹۱، ۰/۸۹، ۰/۷۴)	۰/۷۳۰	۰/۸۳۵	۰/۸۶۹	۰/۸۶۹
	اطلاعات سرمایه‌گذاری‌های اجتماعی با لینک مستقیم	(۰/۹۶، ۰/۹۰، ۰/۸۴)	۰/۷۱۴	۰/۹۱۵	۰/۹۶۳	۰/۹۶۳
عامل سیاسی	کاهش هزینه‌های کسب اطلاعات توسط سهامداران	(۰/۸۰، ۰/۷۷، ۰/۶۳)	۰/۷۲۱	۰/۸۱۳	۰/۶۸۱	۰/۶۸۱
	کاهش تضاد منافع	(۰/۸۳، ۰/۷۴، ۰/۶۳)	۰/۷۹۸	۰/۸۱۵	۰/۶۹۱	۰/۶۹۱
	فعالیت‌های حقوق بشر	(۰/۹۹، ۰/۸۱، ۰/۹۴)	۰/۷۳۱	۰/۶۹۸	۰/۷۶۲	۰/۷۶۲
	هدایا و خدمات به خیریه	(۰/۹۸، ۰/۸۹، ۰/۶۸)	۰/۷۹۹	۰/۷۱۵	۰/۸۳۸	۰/۸۳۸
	عضویت در نهادهای اجتماعی و فرهنگی و مذهبی	(۰/۸۹، ۰/۷۶، ۰/۷۳)	۰/۶۳۲	۰/۷۲۹	۰/۶۶۴	۰/۶۶۴
	آزادی بیان از طریق استقرار سیستم گزارش تخلفات، انتقادات و نظام پیشنهادها	(۰/۸۷، ۰/۷۴، ۰/۹۵)	۰/۶۱۰	۰/۵۷۸	۰/۶۹۵	۰/۶۹۵
	اقدامات صورت گرفته در راستای توسعه اقتصادی و خودکفایی کشور	(۰/۷۸، ۰/۸۸، ۰/۸۳)	۰/۷۱۴	۰/۵۵۲	۰/۵۹۶	۰/۵۹۶
	بهبود ارتباطات از طریق سرمایه فکری	(۰/۸۰، ۰/۸۱، ۰/۷۶)	۰/۷۷۱	۰/۶۱۴	۰/۷۰۷	۰/۷۰۷
	کار و کارکنان / اشتغال و رویه‌های کار، اطلاعات استخدامی کارکنان	(۰/۸۷، ۰/۸۰، ۰/۶۹)	۰/۵۴۱	۰/۵۳۳	۰/۵۶۶	۰/۵۶۶
	ایجاد فرصت‌های برابر یا عدم تبعیض در انتخاب و گزینش کارکنان	(۰/۹۵، ۰/۶۸، ۰/۷۸)	۰/۵۷۵	۰/۷۳۳	۰/۶۴۳	۰/۶۴۳
عامل انسانی	افزایش روحیه وفاداری، انگیزشی و ارتباطات کارکنان	(۰/۷۸، ۰/۶۸، ۰/۸۲)	۰/۵۴۶	۰/۵۷۷	۰/۵۶۱	۰/۵۶۱
	بازنشستگی و مزایای پایان خدمت کارکنان	(۰/۸۰، ۰/۸۸، ۰/۷۵)	۰/۵۹۹	۰/۵۶۱	۰/۹۶۸	۰/۹۶۸
	ارائه کمک برای حوادث طبیعی	(۰/۹۰، ۰/۸۱، ۰/۸۸)	۰/۵۲۶	۰/۶۰۸	۰/۷۰۸	۰/۷۰۸
	حمایت از کارکنان در جهت فعالیت‌های اجتماعی، فرهنگی و ...	(۰/۷۵، ۰/۹۳، ۰/۶۸)	۰/۵۱۵	۰/۷۱۴	۰/۶۸۵	۰/۶۸۵

مقدار فازی زدایی شده	X <sub>3max</sub>	X <sub>2max</sub>	X <sub>1max</sub>	میانگین فازی	ابزار	عامل	
۰/۷۴۱	۰/۷۴۱	۰/۵۴۲	۰/۶۹۴	(۰/۷۰، ۰/۷۴، ۰/۸۶)	کاهش هزینه‌های تهیه و توزیع گزارش‌های کاغذی	عامل فناوری	
۰/۶۹۱	۰/۶۹۱	۰/۷۳۴	۰/۵۱۶	(۰/۹۶، ۰/۹۲، ۰/۸۵)	فایل‌های مستند قابل حمل		
۰/۸۴۳	۰/۸۴۳	۰/۵۳۱	۰/۶۰۱	(۰/۷۹، ۰/۸۷، ۰/۸۹)	زبان برنامه‌نویسی تحت وب		
۰/۶۸۲	۰/۶۸۲	۰/۵۹۶	۰/۵۸۸	(۰/۸۴، ۰/۹۱، ۰/۸۰)	فایل‌های صفحات گسترده مانند صفحات اکسل		
۰/۷۱۱	۰/۷۱۱	۰/۶۹۷	۰/۵۹۹	(۰/۸۱، ۰/۹۵، ۰/۸۳)	زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر		
۰/۶۶۷	۰/۶۶۷	۰/۷۴۳	۰/۶۷۲	(۰/۷۹، ۰/۶۸، ۰/۸۸)	ابر پیوند		
۰/۵۲۶	۰/۵۲۶	۰/۷۳۳	۰/۵۶۶	(۰/۸۲، ۰/۹۷، ۰/۹۳)	خصوصیات کیفی مرتبط با کارایی و اثربخشی اطلاعات		
۰/۵۴۸	۰/۵۴۸	۰/۷۳۹	۰/۷۱۷	(۰/۹۱، ۰/۸۱، ۰/۸۸)	خصوصیات کیفی اطلاعات مرتبط با ارائه اطلاعات		
۰/۵۱۹	۰/۵۱۹	۰/۵۸۵	۰/۶۰۴	(۰/۹۱، ۰/۸۴، ۰/۶۸)	خصوصیات کیفی مرتبط با پاسخگویی		
۰/۹۱۴	۰/۹۱۴	۰/۶۲۰	۰/۶۲۸	(۰/۹۱، ۰/۸۵، ۰/۸۸)	سامانه اطلاعاتی با قابلیت Filling		
۰/۷۲۱	۰/۷۲۱	۰/۶۴۱	۰/۵۸۴	(۰/۸۴، ۰/۷۵، ۰/۷۸)	امکان پردازش ابری		
۰/۷۰۴	۰/۷۰۴	۰/۵۲۳	۰/۶۶۷	(۰/۶۹، ۰/۸۳، ۰/۹۲)	قابلیت گزارش چندگانه		
۰/۷۳۶	۰/۷۳۶	۰/۷۷۱	۰/۶۸۸	(۰/۹۳، ۰/۸۷، ۰/۹۰)	ویژگی‌های فنی و استقرار نظام یکپارچه		
۰/۵۴۷	۰/۵۴۷	۰/۶۹۸	۰/۶۴۷	(۰/۹۸، ۰/۸۲، ۰/۹۷)	قابلیت کاربری و پشتیبانی		
۰/۷۷۹	۰/۷۷۹	۰/۶۱۴	۰/۵۲۵	(۰/۹۱، ۰/۹۴، ۰/۸۱)	به کارگیری نرم افزارهای تحت وب (هوشمند)		
۰/۷۱۵	۰/۷۱۵	۰/۶۱۱	۰/۴۱۸	(۰/۷۰، ۰/۸۹، ۰/۸۶)	قابلیت ابر پیوند		
۰/۶۳۱	۰/۶۳۱	۰/۵۱۲	۰/۴۴۱	(۰/۷۸، ۰/۹۶، ۰/۹۴)	ارتقا فرهنگ دوستی با محیط زیست		د ر م ح ی ت ر ف ه ن
۰/۴۷۱	۰/۴۷۱	۰/۸۸۶	۰/۹۱۴	(۰/۹۷، ۰/۷۲، ۰/۸۰)	فعالیت‌های آموزشی، سلامت و بهداشت جامعه		
۰/۶۷۵	۰/۶۷۵	۰/۸۲۵	۰/۹۶۳	(۰/۸۶، ۰/۷۴، ۰/۶۹)	فعالیت‌های فرهنگی آموزشی و پژوهشی و برنامه‌ریزی محیط زیست		
۰/۸۰۵	۰/۸۰۵	۰/۹۶۴	۰/۷۱۴	(۰/۸۵، ۰/۷۴، ۰/۷۱)	اهم اقدامات انجام شده در راستای تحقق شعارهای ملی		
۰/۹۱۴	۰/۹۱۴	۰/۵۱۲	۰/۶۳۳	(۰/۷۰، ۰/۹۵، ۰/۷۴)	همکاری با سازمان‌ها در راستای تدوین استانداردهای محیط زیستی		

### مدل نهایی اندازه‌گیری شاخص گزارشگری مالی تحت وب

بر اساس توضیحات بالا، مدل نهایی اندازه‌گیری شاخص گزارشگری مالی تحت وب چنین است:

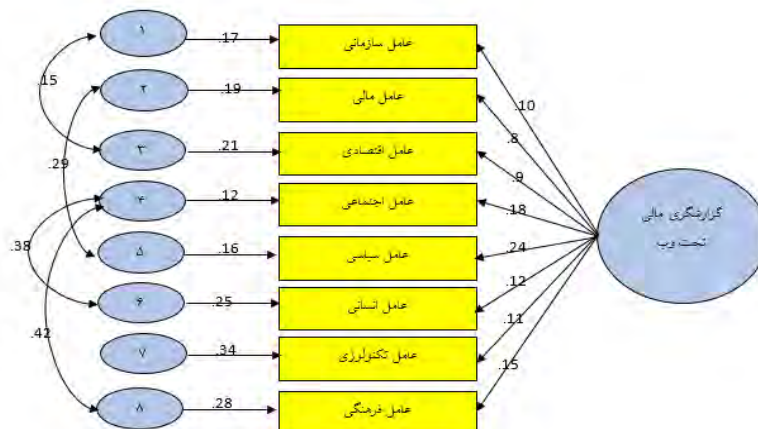
$$WFR - Index_{it} = 0.031 P_1 + 0.046 P_2 + 0.208 P_3 + 0.127 P_4 + 0.012 P_5 + 0.059 P_6 + 0.178 P_7 + 0.425 P_8$$

مدل (۱)

که در این مدل  $P_i$  عامل استاندارد شده شاخص‌های محاسبه گزارشگری مالی تحت وب است.  $P_1$ : شاخص سازمانی؛  $P_2$ : شاخص مالی؛  $P_3$ : شاخص اقتصادی؛  $P_4$ : شاخص اجتماعی؛  $P_5$ : شاخص سیاسی؛  $P_6$ : شاخص انسانی؛  $P_7$ : شاخص تکنولوژی؛  $P_8$ : شاخص فرهنگی

### اعتبارسنجی مدل اندازه‌گیری

مهم‌ترین مرحله مدل‌سازی، پس از تعیین مدل مفهومی پژوهش و گردآوری داده‌ها، سنجش اعتبار مدل اندازه‌گیری است که با استفاده از معیارهای نیکویی برازش بررسی می‌شود. در شکل (۱) مدل اصلاح شده برای اندازه‌گیری شاخص گزارشگری مالی تحت وب ارائه شده است.



شکل ۱. مدل اندازه گیری اصلاح شده گزارشگری مالی تحت وب

### آمار توصیفی متغیرها

جدول ۳ آمار توصیفی متغیرهای مورد آزمون که شامل برخی شاخص های پراکندگی و مرکزی است را نشان می دهد.

جدول ۳. آمار توصیفی مربوط به متغیرهای تحقیق

متغیر	میانگین	میانه	انحراف معیار	کمینه	بیشینه
نسبت بکارگیری دارایی ها	۰/۸۶۵۷	۰/۷۹۳۳	۰/۰۳۴۵	۰/۳۴۱۰	۰/۹۳۸۵
نسبت هزینه های اختیاری	۰/۰۵۸۱	۰/۰۵۱۴	۰/۰۱۶۳	۰/۰۴۴۸	۰/۴۶۳۸
قدر مطلق معیار مدیریت سود (دیچاو و دیچو)	۰/۰۹۶	۰/۰۷۵	۰/۰۸۶	۰	۰/۵۲۲
اندازه شرکت	۱۲/۹۱۵۰	۱۲/۷۱۳۴	۰/۶۶۸۱	۱۰/۳۲۸۱	۱۴/۹۷۳۵
اهرم مالی	۰/۶۴۳۳	۰/۶۱۲۸	۰/۱۶۰۸	۰/۳۳۸۴	۱/۸۵۱۲
سهامداران نهادی	۰/۵۹۲	۰/۵۹۷	۰/۲۰۴	۰/۰۵۴۱	۰/۹۶۴

جدول ۳ آمار توصیفی متغیرهای پژوهش را نشان می دهد شامل برخی شاخص های مرکزی و پراکندگی است. همان طور که در این جدول ملاحظه می شود، مقدار میانگین متغیر نسبت به کارگیری دارایی (۰/۸۶۵) است که حاکی از آن است که به طور متوسط حدود ۸۶ درصد نسبت بکارگیری دارایی شرکت ها توسط مدیران برای ایجاد فروش و سود بیشتر است. همچنین میانگین قدر مطلق مدیریت سود حاکی از آن است که میزان اقلام تعهدی (سود دستکاری شده) در شرکت ها به میزان ۹ درصد است. میانگین اهرم مالی نشان می دهد به طور متوسط شرکت ها؛ ۶۳ درصد از بدهی های خود را می توانند از طریق دارایی های شرکت پرداخت نمایند. برای شرکت های مورد نمونه قابل همچنین میانه متغیر بکارگیری دارایی ها در شرکت حاکی از آن است که نیمی از شرکت ها بیشتر از مقدار (۰/۷۹۳۳) دارایی های خود را در راستای ایجاد فروش نگهداری می کنند. همچنین میانه نسبت هزینه های اختیاری نشان دهنده آن است که مدیران نیمی از هزینه های عملیاتی شرکت را به مقدار (۰/۰۵۱) کنترل می کنند. بیشترین میزان بدست آمده برای متغیر بکارگیری دارایی ها برابر است با ۰/۹۳۸۵ که نشان دهنده آن است که برخی از شرکت ها حدود ۹۳٪ از دارایی ها در راستای سود بیشتر استفاده می کنند.

### آزمون مانایی و انتخاب نوع مدل

در این مطالعه برای آزمون فرضیه های پژوهش از داده های نامتوازن (ترکیبی) استفاده شده است. از آنجا که در داده های ترکیبی عامل زمان وجود دارد؛ لذا قبل از استفاده از رگرسیون باید مانایی متغیرهای پژوهش بررسی شود. در جدول ۴



نتایج آزمون لوین، لین و چو آورده شده که نشان می‌دهد مشکل رگرسیون کاذب وجود ندارد و همه متغیرهای پژوهش مانا است.

جدول ۴. آزمون لوین، لین و چو جهت بررسی مانایی متغیرهای پژوهش

نام متغیرها	نسبت بکارگیری دارایی	نسبت هزینه‌های اختیاری	مدیریت سود	گزارشگری مالی تحت وب	اندازه شرکت	اهرم مالی	سهامداران نهادی
آماره آزمون	-۳۶/۴۷۹	-۷/۲۱۲۷	-۴/۹۶۶۰	-۱۰/۴۳۸	-۹۳/۱۳۴	-۱۹/۳۲۵	-۱۲/۳۵۶
سطح معناداری	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰

آزمون تأثیر مدل بومی گزارشگری مالی تحت وب بر مدیریت سود با تأکید بر نقش تعدیل‌کننده هزینه نمایندگی لازم است قبل از تخمین مدل، روش تخمین (تلفیقی یا تابلویی) مشخص شود. بدین منظور از آزمون چاو استفاده شده است. با توجه به اینکه احتمال F لیمر مدل پژوهش کمتر از ۵٪ است؛ لذا برای تخمین تمام مدل‌ها از روش تابلویی استفاده می‌شود. از سوی دیگر نتایج آزمون هاسمن برای مدل پژوهش کمتر از ۵٪ است، بنابراین جهت تخمین مدل از روش اثرهای ثابت استفاده شده است.

جدول ۵. آزمون مدل پژوهش

$$EM_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 WFR - Index_{i,t} + \beta_2 AC_{i,t} + \beta_3 WFR - Index * AC_{i,t} + \beta_4 SIZE_{i,t} + \beta_5 LEV_{i,t} + \beta_6 Inown_{i,t} + Firm\ Fixed\ Effects + Year\ Fixed\ Effects + \varepsilon_{i,t}$$

متغیر	ضرایب	خطای استاندارد	آماره t	احتمال
ضریب ثابت	۰/۴۴۱	۰/۰۲۶	۱۶/۹۶۱	۰/۰۰۰۰
شاخص گزارشگری مالی تحت وب	-۰/۲۰۶	۰/۰۶۱	-۳/۳۷۷	۰/۰۰۰۰
هزینه نمایندگی	۰/۱۱۹	۰/۰۴۶	۲/۵۸۶	۰/۰۰۰۷
اثر تعاملی هزینه نمایندگی	۰/۲۶۵	۰/۰۸۲	۳/۲۳۱	۰/۰۰۰۰
اندازه شرکت	۰/۲۴۸	۰/۰۵۴	۴/۵۹۲	۰/۰۰۰۰
اهرم مالی	۰/۳۰۸	۰/۰۷۸	۳/۹۴۸	۰/۰۰۰۰
سهامداران نهادی	۰/۳۱۱	۰/۰۶۲	۵/۰۱۶	۰/۰۰۰۰
اثر سال- شرکت	کنترل شد			
اثر سال- صنعت	کنترل شد			
ضریب تعیین	۰/۷۴۹			
ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۷۲۴			
دوربین- واتسون	۲/۱۵۳			
آماره F	۲۵/۵۴۱۶			
احتمال (آماره F)	۰/۰۰۰۰			

منبع: یافته‌های پژوهشگر

با توجه به بخش آماره‌های موزون در جدول ۳، برآورد مدل مشخص می‌گردد. مقدار آماره F بزرگ‌تر از مقدار بحرانی و معناداری آن زیر سطح خطای ۰/۰۵ است؛ بنابراین رگرسیون معنادار است. همچنین آماره دوربین واتسون حاکی از عدم خودهمبستگی بین متغیرهای پژوهش است. از آنجایی که سطح معناداری متغیر گزارشگری مالی تحت وب کمتر

از سطح خطای مورد نظر (۰/۰۵) است، لذا می‌توان نتیجه گرفت که این متغیر بر مدیریت سود تأثیرگذار است و بر اساس ضریب بدست آمده از متغیر شاخص گزارشگری مالی تحت وب به میزان (۰/۲۰۶-) می‌توان اظهار داشت که این متغیر باعث کاهش رفتارهای فرصت‌طلبانه مدیران می‌شود و مدیریت سود نیز کاهش می‌یابد. جهت تفسیر اثر تعاملی هزینه نمایندگی بر ارتباط بین گزارشگری مالی تحت وب و مدیریت سود می‌توان با توجه به سطح معناداری کمتر از ۰/۰۵ اظهار داشت هزینه نمایندگی بر این رابطه تأثیر معناداری دارد و با توجه به ضریب بدست آمده به میزان ۰/۲۶۵ اثر این متغیر تعدیلی بر این رابطه نیز مثبت است. بدین معنی هزینه‌های نمایندگی اثر منفی ارتباط بین گزارشگری مالی تحت وب و مدیریت سود را تشدید می‌کند و نیز هزینه‌های نمایندگی باعث کاهش بیشتر رفتارهای فرصت‌طلبانه مدیران از طریق اجرای گزارشگری مالی تحت وب در شرکت می‌شود.

### نتیجه‌گیری و پیشنهادهای پژوهش

گزارشگری مالی تحت وب، انقلابی جدید در زنجیره عرضه اطلاعات ایجاد نموده است. گزارشگری مالی تحت وب از مزایای بسیاری برای تحلیل‌گران مالی برخوردار می‌باشد. از جمله مزیت این زبان گزارشگری کمک بیشتر به استفاده کنندگان از اطلاعات و صورت‌های مالی شرکت‌ها و نیز گزارش دهی یکسان صورت‌های مالی است. متأسفانه اگرچه گزارشگری مالی تحت وب به عنوان یک راه برای بهبود و بهره‌وری گزارشگری مالی، دقت و صحت اطلاعات مالی، به هنگام بودن و قابلیت اطمینان داده‌های مالی و راحتی در کسب و تجزیه و تحلیل داده‌ها مطرح است، اما بسیاری از شرکت‌ها هنوز هم در برابر استفاده از آن بدون یک دستور خارجی مقاومت می‌کنند. به علاوه با استفاده از گزارشگری مالی تحت وب دیگر استفاده کنندگان اطلاعات تجاری، نیازی به تبدیل اطلاعات تجاری از شکلی به شکل دیگر ندارند و این سرعت گزارشگری همچنین کارایی، قابلیت دسترسی و اتکاء سیستم را افزایش می‌دهد. ضمن اینکه منجر به تسهیل ارائه صورت‌های مالی در سطح بین‌المللی می‌شود. بنابراین، گزارشگری مالی تحت وب علاوه بر اشکال پیچیده، ایجاد، انتشار و تبادل صورت‌های مالی را امکان‌پذیر می‌سازد. به گونه‌ای که گزارشگران در محیط‌های مختلف براساس الزامات و وضعیت خاص خود، سطح انعطاف‌پذیری در آن وضعیت را فراهم می‌کنند. مسیر پیش روی کشور ایران برای رسیدن به استانداردهای جهانی این زبان گزارشگری مالی تحت وب طولانی است؛ هرچند سازمان بورس اوراق بهادار تهران در این رابطه اقدامات مثبتی را انجام داده است. روند روبه رشد استفاده و به کارگیری گزارشگری مالی تحت وب در دنیا بیانگر این است که این روش در عرصه گزارشگری تحولات عظیمی را به همراه دارد و چه بسا به عنوان روش آتی گزارشگری مالی، باعث کنار گذاشتن روش‌های موجود در زمینه گزارشگری مالی شود. در سراسر دنیا فعالیت‌ها و دسته‌بندی‌های جدیدی بر اساس این زبان در حال ظهور هستند.

با توجه به سطح افزایش فراگیری این گزارشگری در جهان، پژوهش حاضر نیز درصدد این مسئله است که به مدل ارائه شده بومی شاخص گزارشگری مالی تحت وب بپردازد. لذا مدل ارائه شده براساس نظرات خبرگان شامل هشت شاخص سازمانی، مالی، اقتصادی، اجتماعی، سیاسی، انسانی، تکنولوژی و فرهنگی است. در مدل بیان شده شاخص سازمانی، مالی، اقتصادی و انسانی در سطح شرکت و شاخص سیاسی، اجتماعی و فرهنگی در سطح جامعه و شاخص تکنولوژی در سطح تولیدکنندگان نرم‌افزاری تقسیم‌بندی شده است. بنابراین بکارگیری این شاخص‌ها در سطح سازمان می‌تواند منجر

به بهبود وضعیت گزارشگری مالی برای استفاده‌کنندگان از این صورت‌های مالی گردد. همچنین پس از ارائه مدل بومی شاخص گزارشگری مالی تحت وب به ارائه تأثیر این مدل بر مدیریت سود با تأکید بر نقش تعدیلی هزینه‌های نمایندگی پرداخته شد. نتایج بدست آمده حاکی از آن است که مدل بومی ارائه شده گزارشگری مالی تحت وب باعث کاهش رفتارهای فرصت‌طلبانه مدیران می‌گردد که این امر منجر به کاهش مدیریت سود می‌شود. بنابراین بکارگیری شاخص گزارشگری مالی تحت وب بر اساس مدل بدست آمده می‌تواند به شرکت‌ها در راستای کاهش عدم تقارن اطلاعاتی، هزینه‌های نمایندگی شرکت کمک شایانی نماید. در همین راستا نتایج نشان‌دهنده آن است که وجود هزینه‌های نمایندگی با توجه به بکارگیری گزارشگری مالی تحت وب در شرکت‌ها نیز باعث تشدید ارتباط منفی بین گزارشگری مالی تحت وب و مدیریت سود می‌گردد. نتیجه بدست آمده را می‌توان اینگونه مورد استدلال قرار داد که امروزه در اکثر کشورها به منظور کاهش اثرات منفی عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیریت و مالکان، افزایش ارزش شرکت، کاهش هزینه‌های نمایندگی و کاهش هزینه‌های سرمایه به سازوکارهایی از قبیل گزارشگری مالی تحت وب روی آورده‌اند که مزایای این رویکرد گزارشگری از قبیل هزینه کمتر، دسترسی بهتر به اطلاعات، امکان گزارشگری مستمر و ارائه اطلاعات پویا موجب گسترش استفاده از این ابزار در جهت گزارشگری مالی شد.

در همین راستا پژوهش حاضر نیز پیشنهاد می‌کند همگام با تحولات جهانی در حوزه گزارشگری مالی، راهبردهای مناسبی را برای پیاده‌سازی این فناوری نوین اتخاذ کنند. سرمایه‌گذاران و سهامداران نیز باید در شرکت‌هایی اقدام به سرمایه‌گذاری کنند که از میزان گزارشگری مالی تحت وب بالاتری برخوردار هستند، زیرا در این دسته از شرکت‌ها می‌توان آگاهانه‌تر تصمیم‌گیری کرد و ریسک سرمایه‌گذاری را کاهش داد. مدل ارائه شده بر اساس نظرات خبرگان شامل هشت شاخص سازمانی، مالی، اقتصادی، اجتماعی، سیاسی، انسانی، تکنولوژی و فرهنگی است. در مدل بیان شده شاخص سازمانی، مالی، اقتصادی و انسانی در سطح شرکت و شاخص سیاسی، اجتماعی و فرهنگی در سطح جامعه و شاخص تکنولوژی در سطح تولیدکنندگان نرم‌افزاری تقسیم‌بندی شده است. در همین راستا پژوهش حاضر نیز پیشنهاد می‌کند تدارکات برنامه‌های حمایتی جهت افزایش پذیرش داوطلبانه و رفع موانع است که از دیگر سو با آموزش و آگاهی بخشی، ارائه‌کنندگان و استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی را از مزایای گزارشگری مالی تحت وب آگاه نموده و آمادگی لازم در آنها ایجاد شود.

## تقدیر و تشکر

بدینوسیله از معاونت محترم پژوهشی دانشگاه آزاد اسلامی واحد شهرکرد به خاطر حمایت معنوی در اجرای پژوهش حاضر تقدیر به عمل می‌آید.

## منابع

- ثقفی، علی و بهارمقدم، مهدی (۱۳۸۸). محرک‌های مؤثر بر مدیریت سود. *مجله توسعه و سرمایه*، ۱(۲)، ۱۰۳-۱۲۵. [https://jdc.uk.ac.ir/article\\_1894\\_1df388d02d6abdd2f521190e3977cb6.pdf](https://jdc.uk.ac.ir/article_1894_1df388d02d6abdd2f521190e3977cb6.pdf)
- چاوشی، سید کاظم؛ روح‌اله، نوری و افلاطون‌نژاد، فرشید (۱۳۹۷). بررسی تأثیر استقرار زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر (XBRL) بر رفتار تحلیلگران مالی در ایران - الگوی مدلیابی معادلات ساختاری. *مدیریت دارایی و تأمین مالی*، ۲(۶)، ۹۹-۱۱۹. [https://amf.ui.ac.ir/article\\_22794\\_c1cdc6f477cf21950f37da619442eeac.pdf](https://amf.ui.ac.ir/article_22794_c1cdc6f477cf21950f37da619442eeac.pdf)
- حیدری، مهدی؛ دیدار، حمزه و قادری، بهمن (۱۳۹۴). بررسی تأثیر هزینه‌های نمایندگی بر معیارهای ارزیابی عملکرد: رویکرد الگوسازی معادلات ساختاری. *حسابداری مالی*، ۲۷، ۱۰۱-۷۷. <https://www.sid.ir/paper/168247/fa>

- داروغه حضرتی، فاطمه؛ تفتیان، اکرم و معین الدین، محمود (۱۴۰۰). واکاوی عوامل مؤثر بر اقلام محتوایی گزارشگری یکپارچه مبتنی بر وب با رویکرد شهروند شرکتی. *حسابداری مدیریت*، ۱۴(۵۰)، ۸۳-۱۰۰. [https://jma.srbiau.ac.ir/article\\_19290\\_0e0ab5af61c19210d8e5c92f13e84c29.pdf](https://jma.srbiau.ac.ir/article_19290_0e0ab5af61c19210d8e5c92f13e84c29.pdf)
- زحمتکش، زینب؛ معین الدین، محمود و ناظمی اردکانی، مهدی (۱۳۹۷). بررسی تأثیر به کارگیری زبان گزارشگری تجاری توسعه پذیر بر عدم تقارن اطلاعاتی. *دانش حسابداری مالی*، ۱۹۱-۱۶۹، (۴)۵. [https://jfak.journals.ikiu.ac.ir/article\\_1574\\_a7ebb075e2ed6d7f465dfe018ea51d3.pdf](https://jfak.journals.ikiu.ac.ir/article_1574_a7ebb075e2ed6d7f465dfe018ea51d3.pdf)
- قدمیاری، نسرين و امیری، الهام (۱۳۹۹). علم سنجی پژوهش های XBRL (زبان گزارشگری تجاری توسعه پذیر) در ایران. *رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری*، ۲۷(۱)، ۲۳-۴۱. <https://majournal.ir/index.php/ma/article/view/333>
- کریمی، غلامرضا؛ مرادی، محمد و توکلی زاده، روح اله (۱۳۹۸). تدوین مدل پذیرش و بکارگیری زبان گزارشگری تجاری توسعه پذیر (XBRL) در ایران. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۸(۳۲)، ۵۱-۶۶. [https://jmaak.srbiau.ac.ir/article\\_15165\\_3c3eb737b42e461c6e75751d1b9e0c18.pdf](https://jmaak.srbiau.ac.ir/article_15165_3c3eb737b42e461c6e75751d1b9e0c18.pdf)
- معصومی، سیدرسول و محمدی اوات، سید حسن (۱۴۰۰). بررسی تأثیر گزارشگری مالی تحت وب بر عدم تقارن اطلاعاتی. *مدیریت منابع در نیروی انتظامی*، ۲۰(۱)، ۲۹-۳۲. <https://www.sid.ir/fa/Journal/ViewPaper.aspx?ID=586474>
- موحدیان، مریم و قربانحسینی، مسعود (۱۳۹۹). مطالعه نقش و تأثیر داده های حسابداری و XBRL بر ارتقاء پیش بینی حرکات سود. *چشم انداز حسابداری و مدیریت*، ۲۸(۳)، ۱۴-۲۵. [https://www.jamv.ir/article\\_115406\\_2467f2fa86223b49fbeb00a9364f1499.pdf](https://www.jamv.ir/article_115406_2467f2fa86223b49fbeb00a9364f1499.pdf)
- محمدی، جمال و خوزین، علی (۱۳۹۸). بررسی نقش زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر در حسابرسی مستمر. *حسابداری و منافع اجتماعی*، ۹(۳)، ۱۵۵-۱۳۱. <https://ensani.ir/file/download/article/1584948893-9925-34-6.pdf>
- مردانی، مهدی؛ فاضلی، نقی و فغانی ماکرانی، خسرو (۱۳۹۹). ارزیابی نقش چرخه عمر شرکت در بهینه سازی مدل های پیش بینی کیفیت اقلام تعهدی. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۹(۳۳)، ۱۵۷-۱۷۸. [https://jmaak.srbiau.ac.ir/article\\_15337\\_2b36af467cb3e2fe6531450eeb4180ff.pdf](https://jmaak.srbiau.ac.ir/article_15337_2b36af467cb3e2fe6531450eeb4180ff.pdf)
- موسوی شیری، محمود؛ خلعتبری، حسن و وقفی، سید حسام (۱۳۹۱). اثر بیش ارزشیابی سهام بر مدیریت سود. *مجله دانش حسابداری*، ۳(۹)، ۱۶۶-۱۴۳. [https://jak.uk.ac.ir/article\\_119\\_8ad0a709efa53a872c19a9de9f4f35bf.pdf](https://jak.uk.ac.ir/article_119_8ad0a709efa53a872c19a9de9f4f35bf.pdf)
- مشایخی، بیتا؛ کریمی، غلامرضا؛ قائمی، محمدحسین و محمدپور، فرشاد (۱۳۹۹). تأثیر استانداردهای حسابداری مبتنی بر قواعد و مبتنی بر اصول بر مدیریت سود. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۹(۳۳)، ۱۷۹-۱۹۲. [https://jmaak.srbiau.ac.ir/article\\_15640\\_1d6ecfca793ae1a862810031d81d9812.pdf](https://jmaak.srbiau.ac.ir/article_15640_1d6ecfca793ae1a862810031d81d9812.pdf)
- ناظمی اردکانی، مهدی؛ عارفمنش، زهره و دهقان دهنوی، سمیه (۱۳۹۸). تأثیر گزارشگری مالی اینترنتی بر ارزش شرکت. *پژوهش های تجربی حسابداری مالی*، ۹(۲)، ۳۲۳-۳۵۰. [https://jera.alzahra.ac.ir/article\\_4070\\_ec19790d83dd33ef1f416d0c5962a6c1.pdf](https://jera.alzahra.ac.ir/article_4070_ec19790d83dd33ef1f416d0c5962a6c1.pdf)
- نوروزی، محمد؛ آذین فر، کاوه؛ عباسی، ابراهیم و داداشی، ایمان (۱۳۹۹). طراحی مدل و ارزیابی نقش تعدیلی توانایی مدیریت بر رابطه بین خوانایی گزارشگری مالی و هزینه نمایندگی. *پژوهش های حسابداری مالی*، ۱۲(۱)، ۱-۱۸. [https://far.ui.ac.ir/article\\_23987\\_d8afd3012322ae233798933121510421.pdf](https://far.ui.ac.ir/article_23987_d8afd3012322ae233798933121510421.pdf)

## References

- Aksoy, M., Yilmaz, M.K., Topcu, N., & Uysal, Ö. (2021). The impact of ownership structure, board attributes and XBRL mandate on timeliness of financial reporting: Evidence from Turkey. *Journal of Applied Accounting Research*, 22(4), 706-731 <https://doi.org/10.1108/JAAR-07-2020-0127>.
- Ali, A.H., Tahat, Y.A., Burton, B.M., & Dunne, T.M. (2010). The value relevance of corporate internet reporting: The case of Egypt. *Advances in Accounting*: 31(2), 188-196 <https://doi.org/10.1016/j.adiac.2015.09.004>.
- Bates, A. (2006). Fraud risk management, developing a strategy for prevention, detection, and response. Global Chairman, KPMG Forensic.
- Bhattacharya, U., Daouk, H., & Welker, M. (2003). The world price of earnings opacity. *The Accounting Review*, 78, 641-678 <https://www.jstor.org/stable/3203220>.
- Chavosi, S.K., Noori, R., & Falatoun nezhad, F. (2019). Investigating the effect of deploying extensible business reporting language (XBRL) on the behavior of financial analysts in Iran- structural equation modeling model. *Asset Management and Financing*, 2(6), 99-119 [https://amf.ui.ac.ir/article\\_22794\\_c1cdc6f477cf21950f37da619442eeac.pdf](https://amf.ui.ac.ir/article_22794_c1cdc6f477cf21950f37da619442eeac.pdf) [In Persian].

- Chen, J.Z., Hong, Hyun A., Kim, Jeong-Bon., & Woo Ryou, J. (2021). Information processing costs and corporate tax avoidance: Evidence from the SEC's XBRL mandate. *Journal of Accounting and Public Policy*, 40(2), 76-93 <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2021.106822>.
- Darougheh Hazrati, F., Tatian, F., & Moeinodin, M. (2021). Analyzing the factors affecting the content items of web-based integrated reporting with the corporate citizen approach. *Management Accounting*, 14(50), 83-100 [https://jma.srbiau.ac.ir/article\\_19290\\_0e0ab5af61c19210d8e5c92f13e84c29.pdf](https://jma.srbiau.ac.ir/article_19290_0e0ab5af61c19210d8e5c92f13e84c29.pdf) [In Persian].
- De Martinis, M., Khedmati, M., Navissi, F., Sualihu, M.A., & Tofik-Abu, Z. (2020). The role of agency costs in the voluntary adoption of XBRL-based financial reporting. *International Journal of Managerial Finance*, 16(5), 599-622 <https://doi.org/10.1108/IJMF-01-2019-0021>.
- Dechow, P., & Dichev, I. (2002). The quality of accruals and earnings: The rol of accrual estimation errors. *The Accounting Review*, 77, 35-59 <https://www.jstor.org/stable/3203324>.
- Dong, Y., Li, O.Z., Lin, Y., & Ni, C. (2016). Does information processing cost affect firm-specific information acquisition? Evidence from XBRL adoption. *Journal of Financial and Quantitative Analysis*, 51(2), 435-462 <https://www.jstor.org/stable/43862323>.
- Efendi, J., Park, J.D., & Subramaniam, C. (2010). Do XBRL reports have incremental information content? An empirical analysis. *Working Paper*, The University of Texas at Arlington and Towson University <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1671723>.
- Efendi, J., Smith, L.M., & Wong, J. (2011). Longitudinal analysis of voluntary adoption of XBRL on financial reporting. *International Journal of Economics and Accounting*, 2, 173-189 <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1440956>.
- Garner, D., Henderson, D., Sheets, S.D., & Trinkle, B. (2013). The different levels of XBRL adoption. *Management Accounting Quarterly*, 14(20), 56-83.
- Ghadamyari, N., & Amiri, E. (2020). Scientometrics of XBRL (Extensible business reporting language) researches in Iran. *New Research Approaches in Management and Accounting*, 8(32), 51-66 <https://majournal.ir/index.php/ma/article/view/333> [In Persian].
- Heidari, M., Didar, H., & Ghaderi, B. (2016). Investigating the effect of agency costs on performance evaluation criteria: Structural equation modeling approach. *Financial Accounting*, 27, 77-101 <https://www.sid.ir/paper/168247/fa> [In Persian].
- Hodge, F.D., Kennedy, J.J., & Maines, L.A. (2004). Does search-facilitating technology improve the transparency of financial reporting? *The Accounting Review*, 79, 687-703 <https://www.sec.gov/news/press/4-515/4515-6art.pdf>.
- Huang, P., & Zhang, Y. (2012). Does enhanced disclosure really reduce agency costs? Evidence from the diversion of corporate resources. *The Accounting Review*, 87(1), 199-299 <https://www.jstor.org/stable/41408066>.
- Karami, G., Moradi, M., & Tavakoli, R. (2019). XBRL acceptance and implementation model in IRAN. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 8(32), 51-66 [https://jmaak.srbiau.ac.ir/article\\_15165\\_3c3eb737b42e461c6e75751d1b9e0c18.pdf](https://jmaak.srbiau.ac.ir/article_15165_3c3eb737b42e461c6e75751d1b9e0c18.pdf) [In Persian].
- Kelton, M., & Yang, F., (2008). The role of agency costs in the voluntary adoption of XBRL-based financial reporting. *International Journal of Managerial Finance*, 16(5), 599-622.
- Khedmati, M., Navissi, F., Sualihu, M.A., & Tofik-Abu, Z. (2020). The role of agency costs in the voluntary adoption of XBRL-based financial reporting. *International Journal of Managerial Finance*, 16(5), 599-622.
- Kim, J.B., Li, B., & Liu, Z. (2019). Information-processing costs and breadth of ownership. *Contemporary Accounting Research*, 36(4), 2408-2436 <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12451>.
- Kim, J.W., Lim, J.H., & No, W.G. (2012). The effect of first wave mandatory XBRL reporting across the financial information environment. *Journal of Information Systems*, 26, 127-153 DOI: 10.2308/isys-10260.
- Luo, J.H. (2018). Annual report readability and corporate agency costs. *China Journal of Accounting Research*, 2(42), 63-81 <https://doi.org/10.1016/j.cjar.2018.04.001>.
- Mardani, M., Fazeli, N., & Faghani Makrani, Kh. (2020). Evaluation of the role of the company's life cycle in the optimization of accruals quality prediction models. *Knowledge of Management Accounting and Auditing*, 9(33), 157-178 [https://jmaak.srbiau.ac.ir/article\\_15337\\_2b36af467cb3e2fe6531450eeb4180ff.pdf](https://jmaak.srbiau.ac.ir/article_15337_2b36af467cb3e2fe6531450eeb4180ff.pdf) [In Persian].



- Mareston, R., & Ppuli, R. (2004). A case study of XBRL implementation and development at the Federal Deposit Insurance Corporation (FDIC). *Qualitative Research in Accounting & Management*, 17(2), 263-291 DOI: [10.1108/QRAM-12-2018-0096](https://doi.org/10.1108/QRAM-12-2018-0096).
- Mashayekhi, B., Karami, Gh., Ghaeimi, M., & Mohamad Poor, F. (2020). The effect of rules-based and principles-based accounting standards on profit management. *Knowledge of Management Accounting and Auditing*, 9(33), 179-192 [https://jmaak.srbiau.ac.ir/article\\_15640\\_1d6ecfca793ae1a862810031d81d9812.pdf](https://jmaak.srbiau.ac.ir/article_15640_1d6ecfca793ae1a862810031d81d9812.pdf) [In Persian].
- Masoumi, S., Mohamadi Avat, S. (2021). Investigating the impact of financial reporting on the web on information asymmetry. *Resource Management in the Police Force*, 9(1), 131-155 <https://www.sid.ir/fa/Journal/ViewPaper.aspx?ID=586474> [In Persian].
- Mohamadi, J., Khouzin. A. (2019). Investigating the role of expandable financial reporting language in continuous auditing. *Accounting and Social Benefits*, 9(3), 131-155 <https://ensani.ir/file/download/article/1584948893-9925-34-6.pdf> [In Persian].
- Mousavi Shiri, M., Khalatbari, H., & Waqfi, S.H.(2011). The effect of stock overvaluation on earnings management. *Journal of Accounting Knowledge*, 3(9), 143-166 [https://jak.uk.ac.ir/article\\_119\\_8ad0a709efa53a872c19a9de9f4f35bf.pdf](https://jak.uk.ac.ir/article_119_8ad0a709efa53a872c19a9de9f4f35bf.pdf) [In Persian].
- Movahedian, M., Ghorbanhoseini, M. (2020). Studying the role and impact of accounting data and XBRL on the improvement of forecasting profit movement. *Accounting and Management Perspective*, 3(28), 14-25 [https://www.jamv.ir/article\\_115406\\_2467f2fa86223b49fbeb00a9364f1499.pdf](https://www.jamv.ir/article_115406_2467f2fa86223b49fbeb00a9364f1499.pdf) [In Persian].
- Nazemi Ardakani, M., Arefmanesh, Z., & Dehghan Dehnavi, S. (2019). Internet financial reporting and firm value. *Empirical Research in Accounting*, 9(2), 323-350 [https://jera.alzahra.ac.ir/article\\_4070\\_ec19790d83dd33ef1f416d0c5962a6c1.pdf](https://jera.alzahra.ac.ir/article_4070_ec19790d83dd33ef1f416d0c5962a6c1.pdf) [In Persian].
- Norouzi, M., Azin Far, K., Abasi, E., & Dadashi, E. (2020). Designing a model and evaluating the moderating role of management ability on the relationship between the readability of financial reporting and agency fees. *Financial Accounting Research*, 12(1), 1-18 [https://far.ui.ac.ir/article\\_23987\\_d8afd3012322ae233798933121510421.pdf](https://far.ui.ac.ir/article_23987_d8afd3012322ae233798933121510421.pdf) [In Persian].
- Peng, E.Y., Shon, J., & Tan, C. (2011). XBRL and accruals: Empirical evidence from China. *Accounting Perspectives*, 10, 109-138 <https://doi.org/10.1111/j.1911-3838.2011.00021.x>.
- Pinsker, R., & Li, S. (2008). Costs and benefits of XBRL adoption: Early evidence. *Communication of the ACM*, 51, 47-50 DOI:[10.1145/1325555.1325565](https://doi.org/10.1145/1325555.1325565).
- Pinto, R., & Picato, A. (2016). Making investment decisions using XBRL filing data. *Accounting Research Journal*, 32(4), 587-609.
- Pirchiger, R.E., & Wagon Hofer, C. (2016). Professional role and normative pressure: the case of voluntary XBRL adoption in Germany. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 13, 95-118.
- Saghafi, A., Beharmoghadam, M. (2008). Incentives effective on profit management. *Development and Capital*, 1(2), 103-125 [https://jdc.uk.ac.ir/article\\_1894\\_a1df388d02d6abdd2f521190e3977cb6.pdf](https://jdc.uk.ac.ir/article_1894_a1df388d02d6abdd2f521190e3977cb6.pdf) [In Persian].
- Sassi, W., Ben Othman, H., & Hussainey, K. (2021). The impact of mandatory adoption of XBRL on firm's stock liquidity: A cross-country study. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 19(2), 299-324 <https://doi.org/10.1108/JFRA-07-2020-0207>.
- Singh, H., & Singh, A. (2021). Understanding inhibitors to XBRL adoption: An empirical investigation. *Accounting Research Journal*, 5(4), 46-61.
- Yoon, H., Zo, H., & Ciganek, A.P. (2011). Does XBRL adoption reduce information asymmetry? *Journal of Business Research*, 64, 157-163 <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2010.01.008>.
- Zahmatkesh, Z., Moeindein, M., & Nazemiardakani, M. (2019). Effect of using extensible business reporting language on information asymmetry. *Financial Accounting Knowledge*, 5(4), 169-191 [https://jfak.journals.ikiu.ac.ir/article\\_1574\\_a7ebb075e2ed6d7f465dafa018ea51d3.pdf](https://jfak.journals.ikiu.ac.ir/article_1574_a7ebb075e2ed6d7f465dafa018ea51d3.pdf) [In Persian].