

شناسایی عوامل مؤثر در به کارگیری زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر توسط شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

جمال محمدی^۱، علی خوزین^۲

۱- گروه حسابداری، واحد علی آبادکتول، دانشگاه آزاد اسلامی، علی آباد کتول، ایران
۲- نویسنده مسئول، گروه حسابداری، واحد علی آبادکتول، دانشگاه آزاد اسلامی، علی آباد کتول، ایران
khozain@yahoo.com

چکیده

زبان نوین گزارشگری مالی در عصر جدید، زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر است. این زبان به عنوان ابزاری قدرتمند، کارایی و اثربخشی فرآیند گزارشگری مالی را تسهیل و فرآیند تحصیل اطلاعات و شفافیت در افشا را بهبود می بخشد. هدف پژوهش حاضر؛ شناسایی عوامل مؤثر در به کارگیری زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL) توسط شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است، این پژوهش از لحاظ هدف، کاربردی و از نظر روش پژوهش؛ تحلیلی - پیمایشی است. جامعه آماری این پژوهش، مدیران مالی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران هستند که به منظور کسب دیدگاه های آنان پرسشنامه ای شامل چهار فرضیه و ۲۰ سؤال طراحی گردید و به صورت تصادفی میان ۱۲۰ نفر از اعضای جامعه، در سال ۱۳۹۶ توزیع گردید سپس داده های جمع آوری شده توسط پرسشنامه با استفاده از روش های آماری (آزمون دو جمله ای و آزمون t و آزمون ویلکاکسون یک نمونه ای و آزمون کولموگروف- اسمیرنف) مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. نتایج پژوهش، فرضیه های پژوهش را تأیید نمود و نشان داد که عوامل: محیطی، سازمانی، حاکمیت شرکتی و تکنولوژی به عنوان عوامل مؤثر در پیاده سازی زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL) توسط شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است.

واژه های کلیدی: زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL)، عوامل محیطی، عوامل سازمانی، عوامل حاکمیت شرکتی، عوامل فنی و تکنولوژی

۱- مقدمه

سرمایه گذاران و سهامداران معمولاً به ساختار و کیفیت اطلاعات حسابداری توجه می کنند تا بتوانند در شکل دهی انتظارات خود کمتر دچار اشتباه شوند. اگر اطلاعات حسابداری گزارش شده توسط واحدهای اقتصادی، دارای کیفیت باشد می تواند در تصمیم گیری سرمایه گذاران مؤثر باشد (هاشمی و همکاران، ۱۳۹۳). از این رو نوآوری های مطرح شده در عرصه تکنولوژی اطلاعات باعث گردیده، اتکاپذیری و شفاف سازی اطلاعات با استفاده از روش هایی مانند گزارشگری مالی اینترنتی و گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL) افزایش یابد. زبان XBRL زیرمجموعه ای از XML^۲ است که برای توصیف اطلاعات گزارشگری مالی ایجاد شده است این زبان برای تهیه، انتشار، تبادل، تحصیل و تحلیل داده های حسابداری و تجاری مفید بوده و شیوه ای استاندارد شده برای تبادل اطلاعات گزارشگری مالی بین نرم افزارهای کاربردی مختلف فراهم می نماید (محمدی و خوزین، ۱۳۹۶). در محیط XBRL به اطلاعات مالی برچسب هایی نصب می گردد که به نرم افزار اجازه می دهد تا داده ها را درک کند و بتواند گزارش های مدنظر کاربران را تولید کند (فلوردی^۳ و همکاران، ۲۰۰۶). هدف از به کارگیری زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر، در بازار سرمایه، گزارش دهی یکسان صورت های مالی و کمک بیشتر به استفاده کنندگان از اطلاعات و صورت های مالی است. استفاده کنندگان اطلاعات مالی، با استفاده از زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر نیازی به تبدیل اطلاعات مالی از شکلی به شکل دیگر ندارند و این امر باعث افزایش سرعت گزارشگری و همچنین،

^۱ Extensible Business Reporting Language

^۲ Extensible Markup Language

^۳ Flowerday et al

استخراج اطلاعات قابل اتکا، و کارا، خواهد شد (بزرگ اصل و پورکنی، ۱۳۸۵). کنسرسیون یکس بی آرال، نیز آن را به این گونه معرفی می کند: XBRL زبانی برای تبادل الکترونیکی داده های مالی و تجاری است که گزارشگری مالی را در سراسر جهان دگرگون کرده و منافع عمده ای در تهیه، تجزیه تحلیل و تبادل اطلاعات واحد تجاری فراهم نموده و برای تمام افرادی که با امر تهیه و استفاده از داده های مالی سر و کار دارند، موجب صرفه جویی در هزینه ها، کارایی بیشتر، بهبود دقت و قابلیت اتکا شده است. (آلس و پیچوکی^۱، ۲۰۱۲). از آنجایی که بخش ۴۰۹ قانون ساربنز آکسلی لزوم ارائه خدمات اطمینان بخشی نسبت به صحت گزارش های آنلاین موجود را مطرح می نماید. XBRL، قابلیت فراهم نمودن زمینه گزارشگری مالی مستمر را که می تواند باعث افزایش دقت در گزارشگری آنلاین گزارش های مالی شود، دارا می باشد (افندی^۲ و همکاران، ۲۰۱۴). همچنین XBRL، امکان تسریع و تسهیل در تهیه، تحلیل اطلاعات حسابداری از لحاظ بررسی صحت و شفافیت گزارشگری، برای حسابرسان فراهم می کند (لیو^۳ و همکاران، ۲۰۱۴). این زبان گزارشگری، با استاندارد سازی که بین محتوا و متن یا زمینه هماهنگی ایجاد می کند، استفاده از این اطلاعات برای مقاصد مختلف امکان پذیر می کند. داده هایی که از طریق ایکس بی آرال برچسب گذاری می شود، استفاده کننده را قادر می سازد تا داده های مالی را در قالب های متفاوت و با به کارگیری مفروضات مختلف مشاهده نمایند. در نتیجه، استفاده کنندگان از اطلاعات مالی دیگر محدود به مشاهده داده ها تنها به شکلی که شرکتها ارائه می دهند، نخواهند بود (محمدی و خوزین، ۱۳۹۶). بنابراین این زبان گزارشگری مالی، پتانسیل تسهیل تبادل، مقایسه و تجزیه و تحلیل اطلاعات را دارد و همچنین عدم تقارن اطلاعاتی را به دلیل بهبود شفاف سازی و قابلیت استفاده مجدد اطلاعات گزارشگری کاهش می دهد (عرب مازاری و سرفراز، ۱۳۹۵). مدیریت سود که از طریق دستکاری ارقام حسابداری یا دستکاری فعالیتهای واقعی انجام می شود، دقت و صحت اطلاعات صورتهای مالی را کاهش می دهد (کامیابی و نور علی، ۱۳۹۵). استفاده از این زبان گزارشگری مالی توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، منجر به ریشه کنی مدیریت سود و یا کاهش آن خواهد شد.

کگس^۴، رئیس سابق کمیته ی مبادلات اوراق بهادار آمریکا، بیان می دارد که XBRL، تسهیل تبادل اطلاعات را در پی خواهد داشت؛ و قابلیت ریشه کنی مدیریت سود را توسط ناظران حاکمیتی در درون شرکت مانند هیئت مدیران و حسابرسان داخلی دارد، از مزایای دیگر استفاده از این گزارشگری مالی رامی توان به؛ امکان انتقال اطلاعات به شکل زنده؛ افزایش قابلیت مقایسه گزارش های مالی؛ دسترسی سریع به انواع اطلاعات موجود در طبقه بندی های تعریف شده، اشاره نمود، همچنین در زمینه حسابرسی می توان به اعتبار سنجی اتوماتیک مبالغ محاسبه شده یا تطبیق آن ها با چک لیست های افشاء شده و در سایر زمینه ها نیز می توان به افزایش محافظت از شرکت کنندگان در بازار سرمایه، آشکار سازی سوء استفاده ها و اشتباه های پرداخت کنندگان مالیات، و همچنین ایجاد اطمینان در استقراض دهندگان اشاره کرد (آلیس و پیچوکی، ۲۰۱۲). امروزه XBRL را استاندارد جهانی برای تبادل اطلاعات کسب و کار دانست که امکان درک و پردازش اطلاعات توسط رایانه ها را فراهم می کند. در سال های اخیر، استفاده از این زبان از سوی نهادهای نظارتی در حوزه های مختلف بازار سرمایه، بانکداری، سرپرستی مالی، مالیاتی، نهادهای مسئول ثبت شرکت ها و غیره الزام شده و بیشتر کشورهای توسعه یافته اقدام به پیاده سازی این زبان نموده اند (عزیز خانی و همکاران، ۱۳۹۴). فرآیند پیاده سازی این زبان گزارشگری را می توان طبق جدول زیر ارائه نمود.

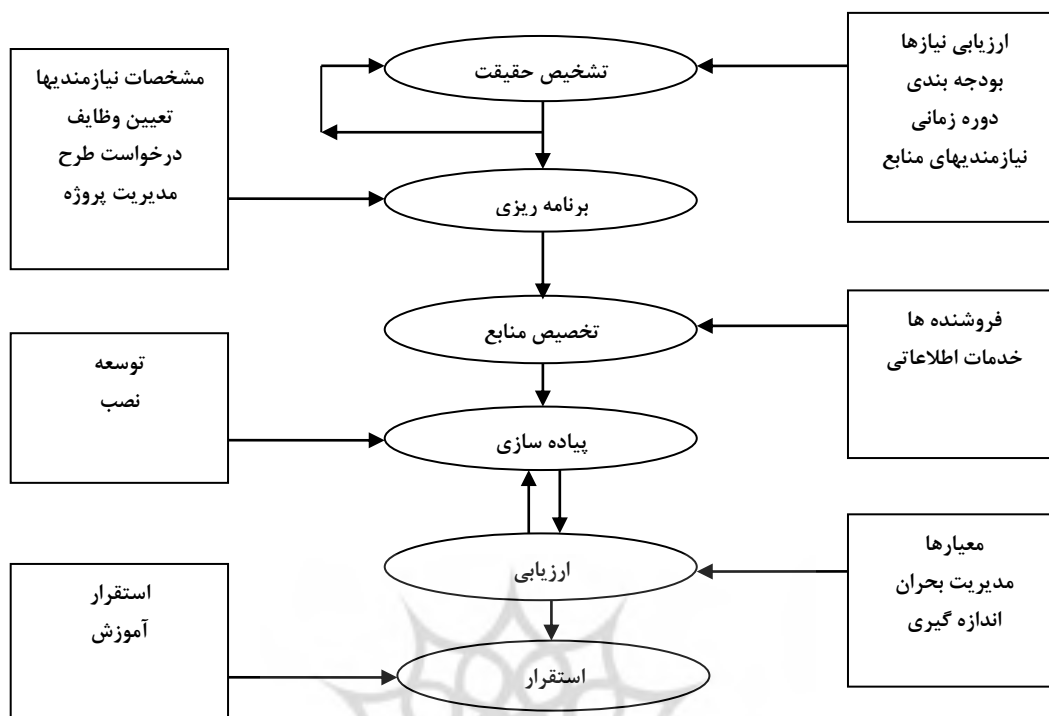
¹ Alles & Piechocki

² Efendi et al

³ Liu et al

⁴ Cox

جدول شماره ۱ فرآیند پیاده سازی XBRL



بنابراین XBRL، یک تحولی بزرگ در گزارشگری مالی در سطح جهان است و مزایای بزرگی در تهیه، تحلیل و مبادله اطلاعات مالی ایجاد می کند که باعث افزایش کارایی، اطلاعات مالی، می گردد. حتی امروزه پیوستن به IFRS^۱ به عنوان پیش نیاز استقرار زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر مطرح است. این زبان گزارشگری مغایرتی با استانداردهای حسابداری ندارد و فرصتی را برای جهانی کردن و بین المللی شدن بازارهای سرمایه ایجاد کرده و زمینه را برای ورود شرکتها به بازارهای بین المللی فراهم می سازد (محمدی و خوزین، ۱۳۹۶). سیستم گزارشگری XBRL به عنوان یک انقلاب در گزارشگری مالی تلقی شده که باعث کاهش میزان خطا، دسترسی سریعتر و ارزانتر به اطلاعات، افزایش ویژگی کیفی مربوط بودن اطلاعات، برای تولیدکنندگان و استفاده کنندگان از اطلاعات صورت های مالی می شود (ایناچی و آون^۲، ۲۰۱۵).

۲- بیان مساله

ایکس بی آر ال، شفاف سازی و کیفیت اطلاعات را افزایش داده و باعث کاهش چشمگیری در عدم تقارن اطلاعاتی موجود در بازار سرمایه می شود و امکان قابلیت مقایسه ی گزارشگری مالی بین شرکت های مختلف را افزایش می دهد (لیو و همکاران). در دسامبر سال ۲۰۰۸، کمیسیون بورس اوراق بهادار آمریکا^۳ (SEC) به ضرورت تهیه صورت های مالی با استفاده از XBRL رای داد. طبق این ضرورت، از ژوئن ۲۰۰۹ نزدیک به ۵۰۰ شرکت بزرگ (براساس ارزش بازار) ملزم به انجام این الزام جدید شدند و استفاده از این الزام برای دیگر شرکتها در ژوئن ۲۰۱۱ کامل شد. در این راستا تلاشهایی در میان مجامع حرفه ای و دانشگاهی مبنی بر ضرورت استفاده از این زبان در تهیه صورتهای مالی شکل گرفت (جیمز، ۲۰۰۷)^۴. عواملی که بر پذیرش زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی XBRL از منظر پژوهشگران گذشته موثر بوده اند، به شرح ذیل می باشد:

¹ International financial reporting standards (IFRS)

² Enachi & Ioan

³ Security & Exchange Commission

⁴ James

- ۱- فرهنگ: مؤلفه های فرهنگی شامل ارزشها، سنتها و طرز تلقی هایی هستند که فضا و بستر رفتارهای سازمانی در تقابل با نوآوریها را تشکیل می دهند و به آن جهت می بخشند. نتایج پژوهش روچاناکیتومنائی و اسپسی^۱ (۲۰۰۳) نشان داد که، ابعاد فرهنگی می تواند اثر عمده ای بر پذیرش XBRL داشته باشد همچنین تروشانی و دولین^۲ (۲۰۰۷)، فرهنگ جامعه را به عنوان یکی از عوامل خارج از سازمان، در پذیرش، ایکس بی آر ال مطرح نموده اند.
- ۲- فشارهای خارجی محیط کسب و کار: تروشانی و دولین (۲۰۰۷) نیز فشارهای محیط خارج از سازمان مانند محیط رقابتی، علایق مشتری را در به کارگیری ایکس بی آر ال مهم دانسته اند.
- ۳- فشار نهادهای بیرونی: نقش نهادهای بیرونی شامل نهادهای دولتی و اتحادیه های صنفی در التزام یا تشویق در به کارگیری این فناوری اهمیت دارد. یون^۳ و همکاران (۲۰۱۱) بیان نمودند تقاضا جهت به کارگیری XBRL زمانی روند رو به رشدی خواهد داشت که دولت پذیرش XBRL را برای گزارشگری مالی ترویج نماید.
- ۴- نگرش و حمایت مدیریت: نگرش مدیران نسبت به نوآوریها و نیز مزایای ادراکی از اهمیت عمده ای برای به کارگیری برخوردارند. به طور مثال، مدیرانی که گرایشهای ریسک گریزانه نسبت به نوآوریها دارند به احتمال زیاد در مورد به کارگیری نوآوری نگرشهای منفی خواهند داشت. نتایج پژوهش بیٹی و پرت^۴ (۲۰۰۳) هم نشان داد، مدیران مالی برای به کارگیری XBRL به عنوان قالب گزارش دهی مالی تحت وب اولویت زیادی قائل نیستند.
- ۵- الگوی موفق پیاده سازی: شرکتهای پیشرو در پیاده سازی موفق سیستم، به جهت الگوی به کارگیری ایکس بی آر ال می توانند نقش مهم و هدایت کننده ای داشته باشند (لاوسون^۵ و همکاران، ۲۰۰۳).
- ۶- آموزش و آگاهی کارکنان: میزان آگاهی مدیران و کارکنان از این فناوری و دستاوردهای سازمانی آن می تواند به عنوان یک پیش نیاز اولیه برای پیاده سازی باشد که می تواند از طریق اطلاع رسانی و آموزش ارتقا یابد. آگاهی از مزایای یک نوآوری خاص از پیش شرط های به کارگیری آن محسوب می شود (مارش^۶ و همکاران، ۲۰۰۴). دانش شامل مهارت ها و آگاهی و اعتماد به نفس مورد نیاز برای اجرای موفقیت آمیز برنامه های کاربردی نوآورانه است. بنابراین، دانش نه تنها بر پذیرش نوآوری مؤثر است بلکه بر سرعت و میزان اجرای نوآوری در سازمان هم مؤثر است (یون و همکاران، ۲۰۱۱).
- ۷- مهارتها و تجربه های فردی کارکنان: از آنجاکه کار با XBRL مستلزم داشتن دانش و مهارت استفاده از کامپیوتر و اینترنت است؛ بنابراین، کارکنانی که دارای مهارتها و تجربه های مفیدی در این زمینه باشند در پذیرش و به کارگیری این فناوری راغبتر از کاربرانی با مهارتهای فردی ضعیف هستند (راسل و هاگ، ۲۰۰۴). ویژگیهایی مثل کیفیت و نیروی انسانی کارآمد نیز به عنوان عوامل درون سازمانی در پذیرش نوآوری مهم هستند (تروشانی و دولین، ۲۰۰۷).
- ۸- فزونی مزایای نسبی در مقابل هزینه های به کارگیری نوآوری: یکی از مهم ترین مشخصات نوآوری مزایای نسبی کاربرد فناوری آن در مقابل هزینه های ناشی از به کارگیری آن است و نوآوریها می توانند از طریق مزایایی چون ارتقاء کیفیت و خدمات، کارایی و قابلیت اطمینان، مزیت رقابتی ایجاد کنند (یون و همکاران، ۲۰۱۱).
- ۹- ادراک سهولت کاربرد سیستم: یکی از ارکان مهم مدل پذیرش فناوری، ادراک سهولت استفاده است، به این مفهوم که کاربر انتظار دارد که استفاده از سیستم آسان باشد (راسل و هاگ، ۲۰۰۴).
- ۱۰- انطباق با سیستمهای قبلی: قابلیت تطبیق و یکپارچگی این فناوری با نرم افزارها و سیستمهای موجود و نیز قابلیت آزمایش اولیه آن توسط کاربران هم ممکن است بر پذیرش این فناوری تأثیرگذار باشد (راسل و هاگ، ۲۰۰۴). سیمپسون و دوچرتی معتقدند، یکپارچگی بین برنامه های کاربردی مرتبط با نوآوری جدید و سیستمهای قدیمی به آسانی و بدون مقاومت حاصل نمی شود (سیمپسون دوچرتی^۸، ۲۰۰۴).

¹ Rotchanakitumnai & Speece

² Troshani & Doolin

³ Yoon et al

⁴ Beattie & Pratt

⁵ Lawson et al

⁶ Marsh et al

⁷ Russell & Hoag

⁸ Simpson & Docherty

پذیرش XBRL در سطح جهانی به سرعت رو به افزایش است. در سراسر دنیا فعالیت‌ها و دسته‌بندی‌های جدیدی بر اساس این زبان در حال ظهور هستند (آلیس و گری، ۲۰۱۲)^۱. روند رو به رشد بکارگیری و استفاده از XBRL در دنیا نشانگر اینست که این روش به عنوان روش آتی در گزارشگری مالی محسوب شده و چه بسا موجب کنار گذاشتن روش‌های موجود برای گزارشگری مالی گردد (ثقفی و همکاران، ۱۳۸۴). بنابراین چنانچه کشوری خود را با پیشرفتهای تکنولوژی وفق ندهد و به این موج شتابان و فراگیر نپیوندد، در آینده ای نه چندان دور، در رقابت بین المللی به حاشیه رانده خواهد شد و بسیاری از فرصت‌های کسب و کار را به سود دیگران از دست خواهد داد در کشور ما با توجه به پسا تحریم ضروری است که این زبان گزارشگری توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار مورد استفاده قرار گیرد.

۳- ادبیات موضوع و پیشینه پژوهش

۳-۱- پژوهش‌های خارجی

مرکز انستیتوی CFA^۲ در سال ۲۰۰۷، یک نظر سنجی به منظور سنجش سطح آگاهی در زمینه XBRL و کاربردهای آن برای ارائه گزارشگری مالی و افشاجری برای کاربران نهایی شامل تحلیل گران، سرمایه گذاران، اعتباردهندگان و مشاوران سرمایه گذاری، انجام داد. نتایج این بررسی نشان داد: XBRL، قابلیت ارزیابی تطابق اطلاعات با اقلام استخراج شده از گزارش را افزایش می‌دهد و تجزیه و تحلیل داده‌ها را راحتتر و قابلیت بروزرسانی به موقع گزارشات افزایش و اشتباهات بالقوه انسانی را در فرایندهای گزارشگری، حذف می‌نماید. همچنین با استفاده از XBRL، قابلیت قیاس اقلام اطلاعاتی گزارشات با شرکتهای دیگر و همچنین دوره‌های مالی مختلف افزایش می‌یابد. کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا نیز منافع بالقوه‌ی پذیرش ایکس بی آرال را اینگونه بیان می‌کنند: زبان یاد شده، روش‌های هزینه بر جمع‌آوری دستی اطلاعات را حذف می‌کند و پردازش و تجزیه و تحلیل اطلاعات مالی و مقایسه مالی و عملکرد تجاری بین شرکت‌ها، دوره‌های گزارشگری و صنایع را تسهیل خواهد کرد (جیمز، ۲۰۰۷). چودهداری^۳ و همکاران ۲۰۱۴ بیان میکنند که ایکس بی آرال، پتانسیل بهبود کارایی اطلاعات و کاهش هزینه‌های آن را دارد. از طرفی دیگر آلس و پیچوکی ۲۰۱۲ بیان می‌کنند که ایکس بی آرال امکان گزارشگری بسیار به موقع را فراهم می‌کند و این قابلیت، تاخیر در فرایند پایش را کاهش می‌دهد؛ بنابراین امکان انجام تجزیه و تحلیل‌های به موقع نیز فراهم می‌شود.

لیو و همکاران (۲۰۱۴)، با این استدلال که تحلیلگران مالی و مهم‌ترین و تخصص‌ترین استفاده‌کنندگان گزارشگری مالی هستند و با توجه به نقشی که به عنوان واسطه گران مالی در بازار سرمایه بر عهده دارند و همچنین از آن جایی که از توانایی بهتری برای پردازش اطلاعات برخوردار هستند، ادعا می‌کنند که تحلیل گران اغلب مشخصه مناسبی برای سنجش محتوای اطلاعاتی محیط اطلاعاتی خواهند بود، از این رو، با این پیش فرض که اگر به کارگیری ایکس بی آرال بتواند دقت تحلیلی تحلیل گران و تعداد تحلیل گرانی که فعالیت‌های شرکت را دنبال می‌کنند افزایش دهند، این امر محتوای اطلاعاتی محیط اطلاعاتی را نیز افزایش خواهد داد. آن‌ها این موضوع را به صورت تجربی در بورس اوراق بهادار آمریکا از طریق انجام یک مطالعه رویدادی^۴ بررسی کردند و نتیجه تحقیق نشان داد که بین تعداد تحلیلگرانی که اطلاعات شرکت را پیگیری می‌کنند و همچنین افزایش میزان دقت پیش بینی تحلیلگران با اجباری شدن استفاده از ایکس بی آرال توسط کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا رابطه‌ای مثبت وجود دارد. تحقیقات آن‌ها به خوبی نشان داد که اجباری شدن ایکس بی آرال توسط کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا باعث غنی تر شدن و افزایش کیفیت اطلاعاتی محیط اطلاعاتی شده است.

یون و همکاران (۲۰۱۱) در پژوهشی تأثیر پذیرش XBRL بر عدم تقارن اطلاعاتی در بورس اوراق بهادار کره را بررسی کردند. یافته‌های پژوهش بر این موضوع دلالت داشت که پذیرش XBRL باعث کاهش عدم تقارن اطلاعاتی می‌شود و همچنین تقاضا جهت به‌کارگیری XBRL زمانی روند رو به رشدی خواهد داشت که دولت پذیرش XBRL را برای گزارشگری مالی ترویج نماید. راسل و هاگ (۲۰۰۴) در طی پژوهشی اعلام می‌دارند که به کارگیری از XBRL زمانی اتفاق می‌افتد که سازمان در این زمینه سرمایه گذاری کرده و از این فناوری استفاده کند. این امر در دو مرحله صورت می‌گیرد، مرحله اول که شامل تصمیم‌گیری برای به‌کارگیری این

¹ Alles&Gray

² Chartered Financial Analyst

³ Chowdhuri et al

⁴ Event study

فناوری در سطح سازمان است، در حالی که مرحله دوم شامل به کارگیری آن توسط کاربران سازمانی است. برگ و هانن^۱ (۲۰۰۷) و هوپ و توماس^۲ (۲۰۰۸) در یک پژوهشی مشابه به این نتیجه رسیدند که ارائه اطلاعات منظم و مفصل از طریق XBRL سهامداران خارج از سازمان را در شناخت هر چه بهتر محیط خویش یاری می‌کند و یک تقارن اطلاعاتی بین سهامداران خارج از سازمان و داخل سازمان (هیئت مدیره) فراهم می‌آورد. بلنک اسپور^۳ و همکاران در سال ۲۰۱۲ به نقش XBRL در عدم تقارن اطلاعاتی میان سرمایه‌گذاران، به تحقیق پرداختند. نتیجه پژوهش آنها نشان داد در سالهای اولیه پذیرش این زبان از سوی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار آمریکا (SEC) عدم تقارن اطلاعاتی میان سرمایه‌گذاران افزایش یافته و واکنش SEC را به همراه داشته است و کسانی که از گزارشات با فرمت XBRL استفاده می‌کنند، اطلاعات بیشتری را در اختیار داشته و توانایی آنها برای پیش بینی رویدادهای آتی بیشتر شده است. ایناچی و آون (۲۰۱۵) با استفاده از یک سیستم امتیاز دهی، کیفیت داده‌های مالی مبتنی بر XBRL و سایر گزارش‌های مالی را که بر مبنای XBRL تهیه نشده بودند، مقایسه کردند و به این نتیجه رسیدند که کیفیت داده‌های مالی مبتنی بر XBRL از برتری بسیار نسبت به سایر داده‌ها برخوردار است. این برتری شامل دسترسی بیشتر، دقت بیشتر و به موقع بودن می‌شود. تروشانی و دولین^۴ (۲۰۰۵) عوامل مرتبط با پذیرش زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر در کشور استرالیا را در سه گروه شامل عوامل محیطی، سازمانی و عوامل مربوط به خود تکنولوژی و نوآوری طبقه بندی نموده است. عوامل سازمانی شامل آموزش کارکنان و سرمایه انسانی، ویژگی‌های مدیران و منابع موجود بوده‌اند. مواردی مانند فشارهای خارجی، فرهنگ، موضوعات قانونی، دولت، انجمن‌ها و اصناف صنعت و پذیرش‌های موفقیت آمیز در سایر شرکت‌ها در گروه عوامل محیطی جای داشته و عوامل مربوط به نوآوری نیز شامل مزایا و منافع ادراک شده، هزینه‌های پیش‌بینی شده، پیچیدگی و قابلیت سازگاری و قابلیت مشاهده و آزمون پذیری می‌باشد. آنها در مورد عوامل موثر بر پذیرش XBRL بیان نمودند که زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر یک نوآوری مبتنی بر XML است که پتانسیل بالایی در تولید و مصرف اطلاعات مالی و سازمانی دارد. به طور مشابه لاسون و همکاران (۲۰۰۳) معتقدند عوامل فرهنگی مانند حفظ حریم خصوصی، حفاظت و احراز هویت دیگران از نگرانی‌های فرهنگی مرتبط با چنین نوآوری‌هایی می‌باشد. دولت از طریق آموزش، آگاهی رسانی و در اختیار گذاشتن منابع مالی مورد نیاز در پذیرش تاثیر دارد. نتایج پژوهش لین^۵ (۲۰۰۳) نشان داد که چهار خصوصیت اصلی که باعث افزایش پذیرش XBRL می‌گردد شامل اندازه شرکت، ریسک اطلاعاتی، تنوع عملکرد و تنوع مالکان شرکت است. برخی از این عوامل در گروه عوامل مربوط به حاکمیت شرکتی می‌باشند؛ همانند نوع، تنوع و ساختار مالکیت و کنترل‌های مربوط بر روی ارکان اداره‌کننده شرکت. همچنین خلاصه نتایج پژوهش پرموروسو و باتاچاریا^۶ (۲۰۰۸) پنج عامل را به عنوان محرک پذیرش زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر، معرفی کرد، این عواملی شامل: خصوصیات حاکمیت شرکتی، عملکرد شرکت، نقدینگی، اندازه شرکت و نوع حسابرسی است.

۳-۲- پژوهشهای داخلی

مسیح آبادی و برزگر خاندوزی در تحقیق کتابخانه‌ای در سال ۱۳۸۸ تحت عنوان "کاهش عدم تقارن اطلاعاتی با استفاده از شبکه عصبی مصنوعی و زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر" به موضوع چگونگی کاهش عدم تقارن اطلاعاتی بین استفاده‌کنندگان داخلی صورتهای مالی با استفاده‌کنندگان برون سازمانی این صورتهای، پرداختند و زبان تجاری گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر را ابزار کارآمدی برای ایجاد تقارن اطلاعاتی مطرح کردند. البته آنها با فراتر گذاشته و بیان داشتند اگر این زبان را با استفاده از برنامه‌های هوش مصنوعی، هوشمند ساخت، می‌توان صورتهای مالی شرکت را به بهترین شکل در اختیار استفاده‌کنندگان قرار داد (مسیح آبادی و برزگر خاندوزی، ۱۳۸۸)

نیکومرام و شکاری (۱۳۸۹) در پژوهش خود به بررسی ارتباط گزارشگری مالی قابل توسعه (XBRL) با ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری از دیدگاه حسابداران ارشد شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار پرداخته‌اند. اهداف این پژوهش شامل بررسی رابطه XBRL و ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری، شناسایی XBRL و کاربرد آن در حسابداری، تشریح و ارائه نحوه عملکرد

¹ Berger & Hann

² Hope & Thomas

³ Blankespoor et al

⁴ Troshani & Doolin

⁵ Lin

⁶ Premuroso & Bhattacharya

XBRL و تحلیل معایب و مزایای XBRL با عنوان ارتباط XBRL با ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری از دیدگاه حسابداران ارشد شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران شکل گرفت. نتایج مبین تأیید ارتباط XBRL با هریک از متغیرهای مربوط بودن، قابلیت اعتماد و قابلیت مقایسه اطلاعات حسابداری بود.

احمدپور و همکاران (۱۳۸۸) در پژوهشی به بررسی امکان سنجی بکارگیری XBRL در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته اند. نتایج پژوهش آنها نشان داد که شرکتهای پذیرفته شده در بورس، علاقمند به دریافت دانش فنی لازم برای بکارگیری XBRL بوده و توان فنی و اجرایی لازم برای بکارگیری این استاندارد در داخل کشور نیز موجود می باشد. نیکبخت و گل کار (۱۳۹۰) در پژوهشی به بررسی عوامل مؤثر بر پذیرش زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی در شرکت ملی صنایع پتروشیمی ایران و شرکتهای تابعه پرداختند و نتایج پژوهش آنها نشان داد که عوامل فرهنگ، فشار محیط رقابتی، فشار نهادهای بیرونی، نگرش و حمایت مدیریت، الگوی موفق پیاده سازی، آموزش و آگاهی کارکنان، تخصص فنی درون سازمانی، فزونی مزایای نسبی در مقابل هزینه های به کارگیری و ادراک سهولت کاربرد سیستم در پذیرش XBRL در شرکت ملی صنایع پتروشیمی و شرکتهای تابعه تأثیر گذار است. عزیز خانی و همکاران (۱۳۹۴) در پژوهشی با عنوان تأثیر زبان گزارشگری مالی گسترش پذیر بر حسابرسی، فرصت یا چالش، یافتند که به کارگیری زبان گزارشگری مالی گسترش پذیر، در سه حوزه، قابلیت مقایسه و صحت اطلاعات و شکل ارائه اطلاعات برای حرفه حسابرسی باعث ایجاد فرصت شده و می تواند باعث بهبود کیفیت حسابرسی گردد.

عرب مازار و جابری نسب (۱۳۸۸) در مقاله ای با عنوان "XBRL انقلاب گزارشگری مالی در دهه اخیر"، بیان نمودند که زبان گزارشگری تجاری توسعه پذیر، یک ابزار ضروری گزارشگری عصر جدید بوده و دوره پارادایم گزارشات سنتی (گزارشات چاپی) رو به اتمام می باشد. عرب مازار و سرافراز (۱۳۹۵) در مقاله ای با عنوان "بهبود راهبری شرکتهای به کمک زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر" مطرح نمودند که بهبود شفافیت و کارایی اطلاعات، با بهبود راهبری شرکتهای رابطه مستقیم وجود دارد. از اینرو استفاده از تکنولوژی XBRL توانسته است در عرضه بهبود راهبری شرکتهای تأثیر بسزایی بگذارد.

۴- فرضیه های پژوهش

با توجه به مبانی نظری، پیشینه مربوط و هم چنین هدف پژوهش، فرضیه های پژوهش به صورت زیر بیان می شود:

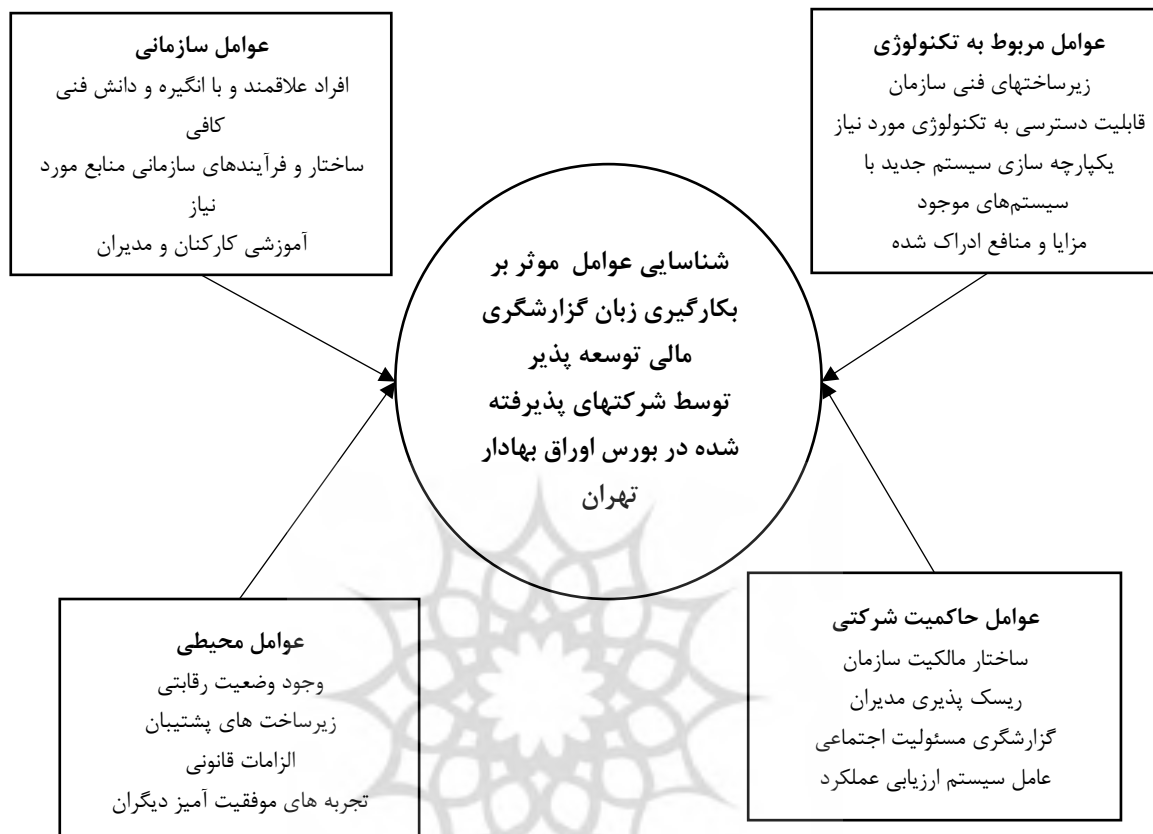
فرضیه اول: عوامل محیطی، در پیاده سازی زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران مؤثر است.

فرضیه دوم: عوامل سازمانی، در پیاده سازی زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران مؤثر است.

فرضیه سوم: عوامل حاکمیت شرکتی، در پیاده سازی زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران مؤثر است.

فرضیه چهارم: عوامل تکنولوژی، در پیاده سازی زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران مؤثر است.

۵- مدل پژوهش



۶- تعاریف عملیاتی متغیرها

عوامل محیطی: شامل رابطه با سایر شرکاء، وضعیت رقابت، روابط صنعتی و دولت و زیر ساختهای پشتیبان که ممکن است بر تصمیمات مربوط به پیاده سازی موثر باشد. تروشانی و دولین (۲۰۰۷) مواردی مانند فشارهای خارجی، فرهنگ، موضوعات قانونی، دولت، انجمن ها و اصناف صنعت و پذیرش های موفقیت آمیز در سایر شرکت ها را جزو گروه عوامل محیطی تلقی می نمایند.

عوامل تکنولوژی: به خصوصیات تکنولوژی که در حال حاضر یک سازمان در اختیار دارد و همچنین به خصوصیات تکنولوژی جدید مربوط می گردد. عوامل مربوط به تکنولوژی شامل وجود زیرساخت های مورد نیاز، ویژگی های تکنولوژی موجود و ویژگی های تکنولوژی های موجود جزء عوامل موثر در پذیرش است. سایر عوامل مربوط به نوآوری و تکنولوژی نیز از نظر تروشانی و دولین (۲۰۰۷) شامل مزایا و منافع ادراک شده، هزینه های پیش بینی شده، پیچیدگی و قابلیت سازگاری و قابلیت مشاهده و آزمون پذیری باشد.

عوامل سازمانی: شامل ساختارها و فرآیندهایی است که پذیرش را سهولت بخشیده و یا مانع آن می گردند و همچنین منابع داخلی که سازمان را آماده پذیرش می نماید. تروشانی و دولین (۲۰۰۷) عوامل سازمانی را شامل آموزش کارکنان و سرمایه انسانی، افراد علاقمند و با انگیزه، ویژگی های مدیران و منابع موجود؛ در پیاده سازی XBRL تلقی می نمایند.

عوامل حاکمیت شرکتی: شامل عواملی هستند که مربوط به چگونگی اداره شرکت می شود. ویژگی های مدیران مانند سطح مهارت و دانش آنها و یا ریسک پذیری آنها در پذیرش موثر است. مدیران ریسک گریز تمایل چندانی به تصویب طرح های نوآورانه ندارند و حتی در صورت تصویب منابع چندانی را تخصیص نمی دهند (تروشانی و دولین، ۲۰۰۵). لین (۲۰۰۳) چهار خصوصیت اصلی که باعث افزایش پذیرش XBRL می داند را شامل اندازه شرکت، ریسک اطلاعاتی، تنوع عملکرد و تنوع مالکان شرکت شناسایی نموده است. برخی از این عوامل در گروه عوامل مربوط به حاکمیت شرکتی می باشند؛ همانند نوع، تنوع و ساختار مالکیت و کنترل های مربوط بر

روی ارکان اداره کننده شرکت. برخی پژوهشهای دیگر پنج عامل را به عنوان محرک پذیرش XBRL؛ از قبیل خصوصیات حاکمیت شرکتی، عملکرد شرکت، نقدینگی، اندازه شرکت و نوع حسابرسی، معرفی کرده اند (پرمورسو و باتاچاریا، ۲۰۰۸).

۷- روش پژوهش

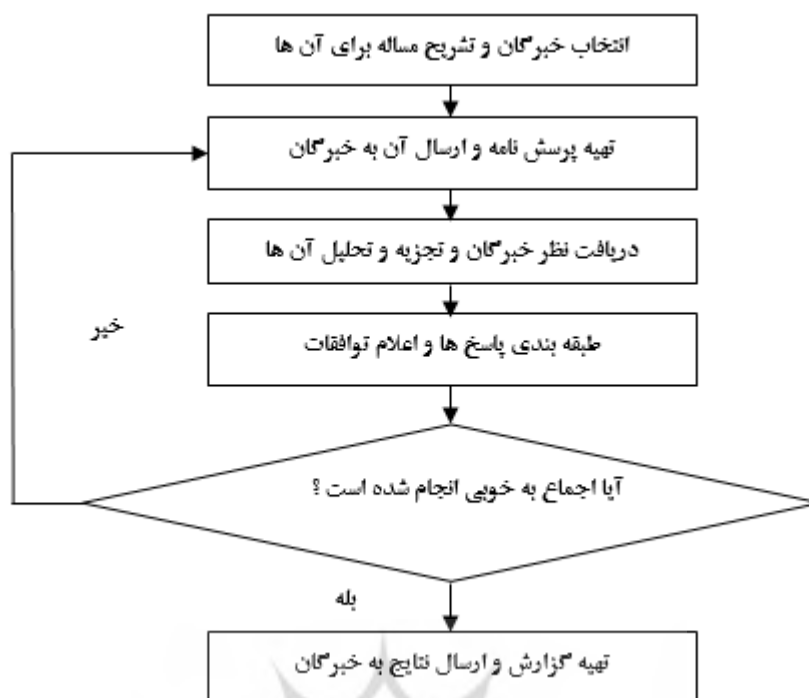
این پژوهش از نظر روش پژوهش، تحلیلی-پیمایشی است که ارتباط میان متغیرها بر اساس اهداف پژوهش، تحلیل می شوند، از لحاظ مکانی، در زمره تحقیقات میدانی و کتابخانه ای است. موضوع پژوهش، شناسایی عوامل موثر در بکارگیری زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL) توسط شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران باشد. مدیران مالی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران، در سال ۱۳۹۶ به عنوان جامعه آماری انتخاب گردید تا با استفاده از دیدگاه ها و نقطه نظرات این گروه تخصصی، پژوهش انجام شود. روش گردآوری داده های پژوهش از طریق آمارگیری نمونه ای و ابزار مورد استفاده در این پژوهش، پرسشنامه است. در این پژوهش برای اعتبار و روا بودن پرسشنامه، ابتدا پرسشنامه اولیه تنظیم و به رویت اساتید و صاحب نظران رسید و نکات مبهم و نارسا برطرف و برخی از گونه ها که ارتباطی با فرضیه ها و اهداف پژوهش نداشتند، حذف یا اصلاح شدند و پس از اعمال نظرات اصلاحی، پرسشنامه نهایی تنظیم گردید، که روایی آن را بیان می کند. همچنین برای تعیین پایایی یا قابلیت اعتماد نتایج، از ضریب آلفای کرونباخ استفاده شده است، پس از آزمون همبستگی پاسخها پایایی پرسشنامه مقدار آلفای خروجی از نرم افزار آماری SPSS برابر با ۰.۸۵٪ تعیین گردید که نشان دهنده پایایی لازم پرسشنامه است. در این پژوهش تعداد ۱۲۰ پرسشنامه بر اساس نمونه در دسترس، در بین اعضای جامعه توزیع و پس از جمع آوری، مورد تجزیه و تحلیل آماری قرار گرفت.

۷-۱- ابزار گردآوری اطلاعات:

روش جمع آوری داده های مورد نیاز برای شناسایی عوامل موثر بر بکارگیری XBRL توسط شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مطالعه کتابخانه ای، روش مصاحبه و پرسش نامه بوده است مراحل شناسایی عوامل موثر در بکارگیری XBRL در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، به شکل ذیل می باشد:



الگوریتم اجرای روش اخذ نظرات خبرگان برای شناسایی عوامل موثر در بکارگیری XBRL توسط شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، به شکل ذیل خواهد بود:



۸- آمار توصیفی

۸-۱- جنسیت:

جدول ذیل نحوه توزیع افراد مورد مطالعه را از نظر جنسیت نشان می دهند.

جدول ۲: توصیف جنسیت پاسخ دهندگان

جنسیت	مرد	زن	جمع
تعداد	۱۰۵	۱۵	۱۲۰
درصد	۸۷/۵	۱۲/۵	۱۰۰

طبق جدول فوق بیشترین پاسخ دهندگان ۸۷/۵ درصد را مردان تشکیل داده اند.

۸-۲- تحصیلات:

جدول ذیل نحوه توزیع افراد مورد مطالعه را از نظر مدرک تحصیلی نشان می دهند.

جدول ۳: توصیف مدرک تحصیلی پاسخ دهندگان

مدرک تحصیلی	فوق دیپلم و کمتر	لیسانس	فوق لیسانس	دکتری	جمع
تعداد	۱۲	۴۰	۶۴	۴	۱۲۰
درصد	۱۰	۳۴	۵۳	۳	۱۰۰

طبق جدول فوق ۵۳٪ پاسخ دهندگان دارای مدرک تحصیلی فوق لیسانس می باشند که این امر پژوهش را از نظر مبانی تئوریک

قوی تر می سازد.

۸-۳- سن:

جدول ذیل نحوه توزیع افراد مورد مطالعه را از نظر سن نشان می دهند.

جدول ۴: توصیف سن پاسخ دهندگان

سن	کمتر از ۳۰ سال	۳۰ الی ۳۵	۳۵ الی ۴۵	۴۵ الی ۵۵	بالای ۵۵	جمع
تعداد	۳	۳۱	۴۶	۳۸	۲	۱۲۰
درصد	۲/۵	۲۶	۳۸	۳۲	۱/۵	۱۰۰

جدول فوق نشان می دهد بیشترین درصد سن پاسخگویان به افراد ۳۵ تا ۴۵ سال تعلق دارد.

۴-۸- سابقه کار:

جدول ذیل نحوه توزیع افراد مورد مطالعه را از نظر سابقه کار نشان می دهند.

جدول ۵: توصیف سابقه کار پاسخ دهندگان

سابقه کار	کمتر از ۵ سال	۵ الی ۱۰ سال	۱۰ الی ۱۵ سال	۱۵ الی ۲۰ سال	بالای ۲۰ سال	جمع
تعداد	۸	۲۳	۳۲	۳۵	۲۲	۱۲۰
درصد	۷	۱۹	۲۷	۲۹	۱۸	۱۰۰

جدول فوق نشان می دهد بیشترین درصد سابقه کار در میان پاسخگویان، ۱۵ الی ۲۰ سال می باشد و کمترین درصد به سابقه کار کمتر از ۵ سال اختصاص دارد.

۵-۸- رشته تحصیلی:

جدول ذیل نحوه توزیع افراد مورد مطالعه را از نظر رشته تحصیلی نشان می دهند.

جدول ۶: توصیف رشته تحصیلی پاسخ دهندگان

رشته تحصیلی	حسابداری و حسابرسی	مدیریت مالی	اقتصاد	مدیریت	سایر	جمع
تعداد	۸۷	۷	۲	۲۱	۳	۱۲۰
درصد	۷۲/۵	۶	۱/۵	۱۷/۵	۲/۵	۱۰۰

۷۲،۵٪ پاسخ دهندگان دارای رشته تحصیلی حسابداری و حسابرسی می باشند لذا پاسخ آنان می تواند از اطمینان قابل ملاحظه ای برخوردار باشد.

۹- آزمون فرضیه ها

برای آزمون ۴ فرضیه پژوهش، تعداد ۲۰ سوال طراحی گردید و برای تحلیل فرضیه ها، ابتدا براساس ارزش عددی ۵ تا ۱ اختصاص یافته به گزینه های (خیلی زیاد تا خیلی کم) پاسخ سوالات، مجموع امتیاز هر یک از افراد نمونه در مورد فرضیه تعیین گردید و پس از تقسیم آن بر تعداد سوالات، میانگین بدست آمده بیشتر از عدد ۳ باشد، نشان دهنده موافقت با فرضیه می باشد.

۹-۱- بررسی فرضیه اول:

فرضیه صفر و فرضیه مقابل، مربوط به فرضیه اول پژوهش، به صورت زیر تعریف شده اند:
 H0: عوامل محیطی، در بکارگیری زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران موثر نیست.
 H1: عوامل محیطی، در بکارگیری زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران موثر است.

مطالعه نرمال بودن مولفه شماره یک (۵ سوال اول):

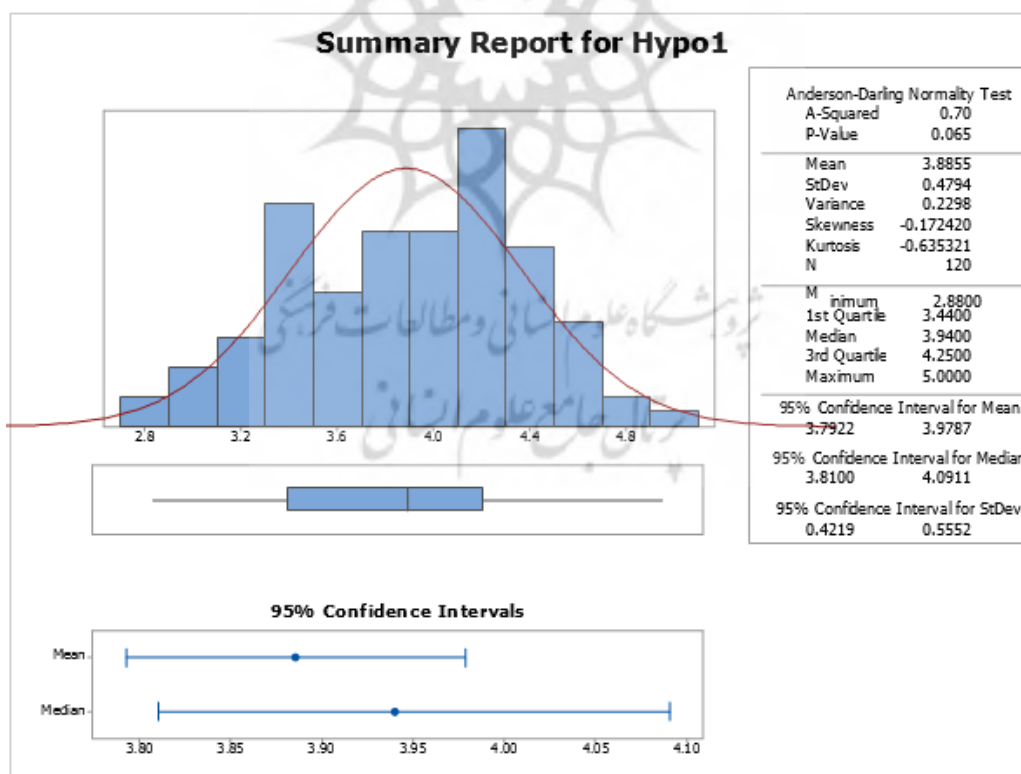
مقدار احتمال آزمون کولموگروف اسمیرنوف برابر ۰/۰۱۲ است که از ۰/۰۵ کوچکتر است بنابراین با اطمینان ۰/۹۵ فرض نرمال بودن رد می شود در نتیجه برای بررسی فرضیه شماره یک، از آزمون تی یک نمونه ای نمی توانیم استفاده کنیم. جدول ذیل نتیجه آزمون کولموگروف- اسمیرنوف یک نمونه ای را که جهت بررسی فرض نرمال بودن داده ها که از شروط استفاده از آزمون مقایسه میانگین جامعه با یک عدد ثابت برای فرضیه ۱ می باشد، نشان می دهد.

جدول ۷ نتیجه آزمون نرمالیتی فرضیه ۱

مقدار احتمال (P-Value)	آماره کولموگروف- اسمیرنوف	فرضیه ۱
۰,۰۱۲	۰/۰۹۶	فرضیه نرمال بودن

اگر میانگین امتیازات داده شده به گویه های مربوط به این نظریه که "عوامل محیطی، در بکارگیری زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران موثر است." بزرگتر از عدد ۳ باشد فرض H_0 رد می گردد و در نتیجه ادعای مطرح شده در فرض H_1 تایید می گردد. مقدار احتمال مربوط به آزمون ویلکاکسون یک نمونه ای جهت بررسی فرضیه آماری $H_0: \mu \leq 3$ در مقابل $H_1: \mu > 3$ برابر ۰/۰۱۲ است که از ۰/۰۵ کوچکتر است بنابراین با اطمینان ۰/۹۵ فرضیه H_0 رد می شود و در نتیجه فرضیه مقابل یعنی H_1 تایید می شود و این به معنی تایید فرضیه شماره یک تحقیق است. ضمناً مقادیر میانگین و میانه گزینه های انتخابی برابر ۳/۸۸ و ۳/۹۴ شده که به طور تقریبی آنرا معادل ۴ می توان در نظر گرفت که معادل گزینه زیاد خواهد بود و این مسئله موید نتیجه حاصل از آزمون آماری انجام شده است. نمودار زیر در برگرنده اطلاعات مربوط به فرضیه یک است.

نمودار ۱- اطلاعات مربوط به فرضیه شماره یک



نتیجه: عوامل محیطی، در بکارگیری زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران موثر است.

۹-۲- بررسی فرضیه دوم :

فرضیه صفر و فرضیه مقابل مربوط به فرضیه دوم پژوهش، به صورت زیر تعریف شده اند:
 H0: عوامل سازمانی، در بکارگیری زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران موثر نیست.

H1: عوامل سازمانی، در بکارگیری زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران موثر است.

مقدار احتمال آزمون کولموگروف اسمیرنوف برابر ۰/۰۰۳ است که از ۰/۰۵ کوچکتر است بنابراین با اطمینان ۰/۹۵ فرض نرمال بودن رد می شود در نتیجه برای بررسی فرضیه شماره دو، از آزمون تی یک نمونه ای نمی توانیم استفاده کنیم.

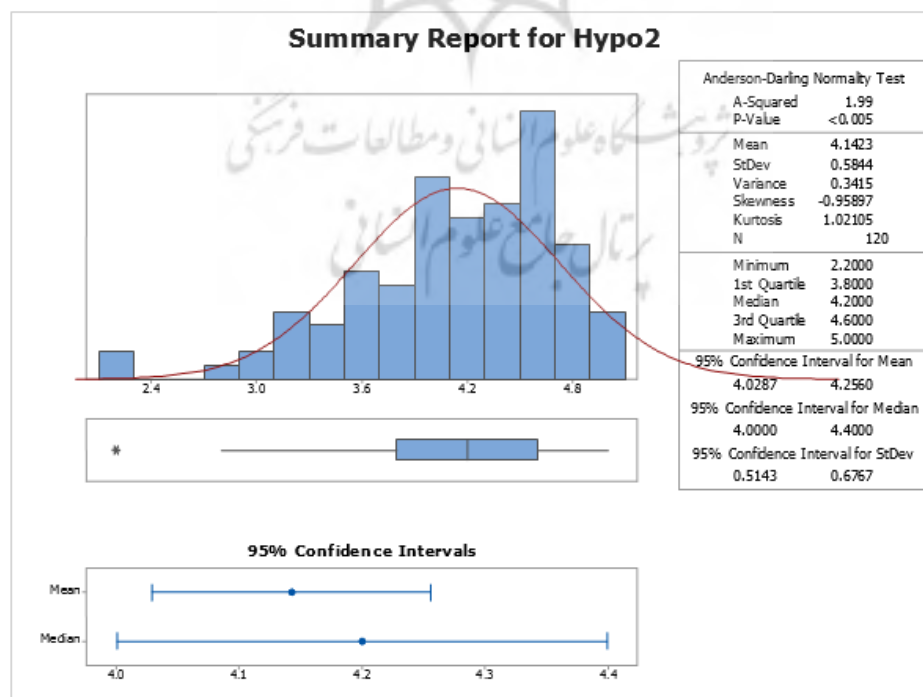
جدول ذیل نتیجه آزمون کولموگروف- اسمیرنوف یک نمونه ای را که جهت بررسی فرض نرمال بودن داده ها که از شروط استفاده از آزمون مقایسه میانگین جامعه با یک عدد ثابت برای فرضیه ۲ می باشد، نشان می دهد.

جدول ۸- نتیجه آزمون نرمالیتی فرضیه ۲

فرضیه ۲	آماره کولموگروف- اسمیرنوف	مقدار احتمال (P-Value)
فرضیه نرمال بودن	۰/۱۳۰	۰,۰۰۳

اگر میانگین امتیازات داده شده به گویه های مربوط به این نظریه که "عوامل سازمانی، در بکارگیری زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران موثر است." بزرگتر از عدد ۳ باشد فرض H0 رد می گردد در نتیجه ادعای مطرح شده در فرض H1 تایید می گردد. مقدار احتمال مربوط به آزمون ویلکاکسون یک نمونه ای جهت بررسی فرضیه آماری $H_0: \mu \leq 3$ در مقابل $H_1: \mu > 3$ برابر ۰/۰۰۳ است که از ۰/۰۵ کوچکتر است بنابراین با اطمینان ۰/۹۵ فرضیه H0 رد می شود و در نتیجه فرضیه مقابل یعنی H1 تایید می شود و این به معنی تایید فرضیه شماره دو تحقیق است. ضمناً مقادیر میانگین و میانه گزینه های انتخابی به ترتیب برابر ۴/۱۴ و ۴/۲۰ شده که به طور تقریبی آنرا معادل ۴ می توان در نظر گرفت که معادل گزینه زیاد خواهد بود و این مسئله موید نتیجه حاصل از آزمون آماری انجام شده است. نمودار زیر در برگرنده اطلاعات مربوط به فرضیه دو است.

نمودار ۲- اطلاعات مربوط به فرضیه شماره دو



نتیجه: عوامل سازمانی، در بکارگیری زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران موثر است.

۹-۳- بررسی فرضیه سوم:

فرضیه صفر و فرضیه مقابل مربوط به فرضیه ۳ پژوهش، به صورت زیر تعریف شده اند:
 H0: عوامل حاکمیت شرکتی، در بکارگیری زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران موثر نیست.
 H1: عوامل حاکمیت شرکتی، در بکارگیری زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران موثر است.

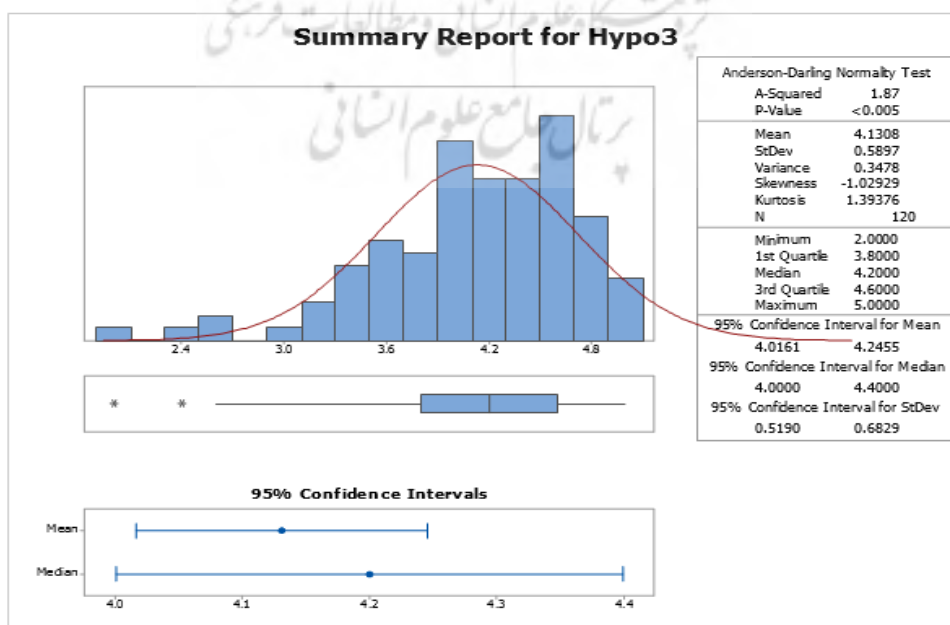
مقدار احتمال آزمون کولموگروف اسمیرنوف برابر $0/000$ است که از $0/05$ کوچکتر است، بنابراین با اطمینان $0/95$ فرض نرمال بودن رد می شود در نتیجه برای بررسی فرضیه شماره سه از آزمون تی یک نمونه ای نمی توانیم استفاده کنیم. جدول ذیل نتیجه آزمون کولموگروف- اسمیرنوف یک نمونه ای را که جهت بررسی فرض نرمال بودن داده ها که از شروط استفاده از آزمون مقایسه میانگین جامعه با یک عدد ثابت برای فرضیه ۳ می باشد، نشان می دهد.

جدول ۹ نتیجه آزمون نرمالیتی فرضیه ۳

مقدار احتمال (P-Value)	آماره کولموگروف- اسمیرنوف	فرضیه ۳
۰,۰۰۰	۰/۱۱۳	فرضیه نرمال بودن

اگر میانگین امتیازات داده شده به گویه های مربوط به این نظریه که "عوامل حاکمیت شرکتی، در بکارگیری زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران موثر است." بزرگتر از عدد ۳ باشد فرض H0 رد می گردد در نتیجه ادعای مطرح شده در فرض H1 تایید می گردد. مقدار احتمال مربوط به آزمون ویلکاکسون یک نمونه ای جهت بررسی فرضیه آماری $H_0: \mu \leq 3$ در مقابل $H_1: \mu > 3$ برابر $0/000$ است که از $0/05$ کوچکتر است بنابراین با اطمینان $0/95$ فرضیه H_0 رد می شود و در نتیجه فرضیه مقابل یعنی H_1 تایید می شود، و این به معنی تایید فرضیه شماره سه تحقیق است. ضمناً مقادیر میانگین و میانه گزینه های انتخابی به ترتیب برابر $4/13$ و $4/20$ شده که به طور تقریبی آنرا معادل ۴ می توان در نظر گرفت که معادل گزینه زیاد خواهد بود و این مسئله موید نتیجه حاصل از آزمون آماری انجام شده است. نمودار زیر در برگیرنده اطلاعات مربوط به فرضیه سه است.

نمودار ۳ اطلاعات مربوط به فرضیه شماره سه



نتیجه: عوامل حاکمیت شرکتی، در بکارگیری زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران موثر است.

۹-۴- بررسی فرضیه چهارم:

فرضیه صفر و فرضیه مقابل مربوط به فرضیه ۴ پژوهش، به صورت زیر تعریف شده اند:
 H0: عوامل تکنولوژی، در بکارگیری زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران موثر نیست.

H1: عوامل تکنولوژی، در بکارگیری زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران موثر است.

مقدار احتمال آزمون کولموگروف اسمیرنوف برابر $0/004$ است که از $0/05$ کوچکتر است بنابراین با اطمینان $0/95$ فرض نرمال بودن رد می شود در نتیجه برای بررسی فرضیه شماره چهار، از آزمون تی یک نمونه ای نمی توانیم استفاده کنیم. جدول ذیل نتیجه آزمون کولموگروف- اسمیرنوف یک نمونه ای را که جهت بررسی فرض نرمال بودن داده ها که از شروط استفاده از آزمون مقایسه میانگین جامعه با یک عدد ثابت برای فرضیه ۴ می باشد، نشان می دهد.

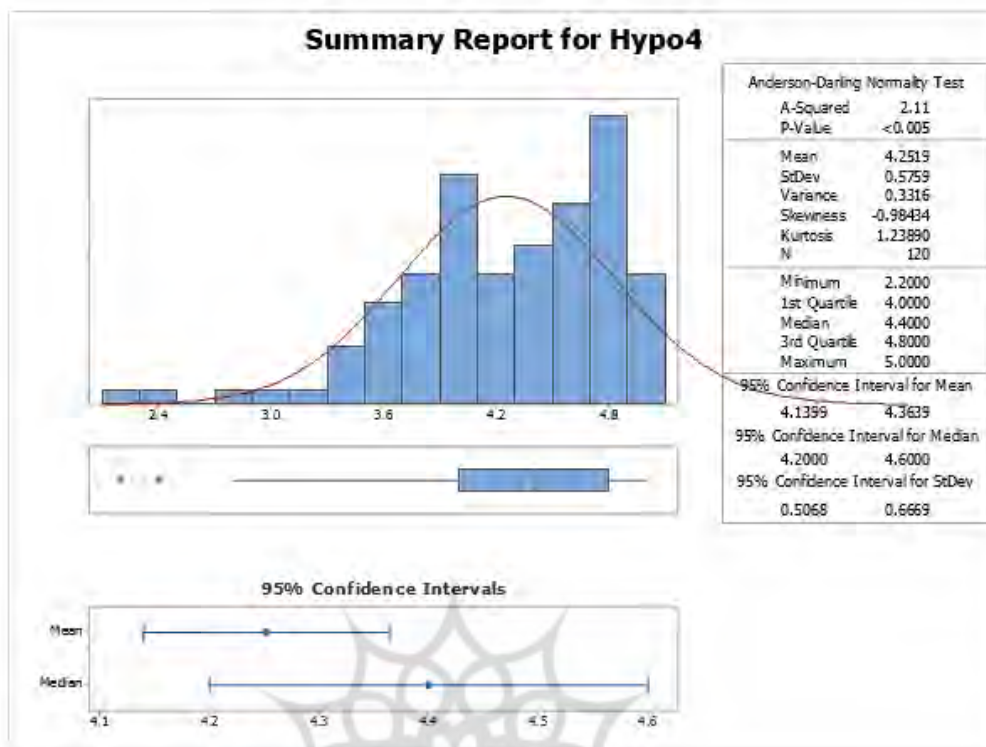
جدول ۱۰: نتیجه آزمون نرمالیتی فرضیه ۴

فرضیه ۴	آماره کولموگروف- اسمیرنوف	مقدار احتمال (P-Value)
فرضیه نرمال بودن	۰/۱۴۱	۰,۰۰۴

اگر میانگین امتیازات داده شده به گویه های مربوط به این نظریه که "عوامل تکنولوژی، در بکارگیری زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران موثر است." بزرگتر از عدد ۳ باشد فرض H0 رد می گردد و در نتیجه ادعای مطرح شده در فرض H1 تایید می گردد. مقدار احتمال مربوط به آزمون ویلکاکسون یک نمونه ای جهت بررسی فرضیه آماری $H_0: \mu \leq 3$ در مقابل $H_1: \mu > 3$ برابر $0/004$ است که از $0/05$ کوچکتر است بنابراین با اطمینان $0/95$ فرضیه H0 رد می شود و در نتیجه فرضیه مقابل یعنی H1 تایید می شود و این به معنی تایید فرضیه شماره چهار تحقیق است. ضمناً مقادیر میانگین و میانه گزینه های انتخابی به ترتیب برابر $4/25$ و $4/40$ شده که به طور تقریبی آنرا معادل ۴ می توان در نظر گرفت که معادل گزینه زیاد خواهد بود و این مسئله موید نتیجه حاصل از آزمون آماری انجام شده است. نمودار زیر دربرگیرنده اطلاعات مربوط به فرضیه چهارم است.

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
 رتال جامع علوم انسانی

نمودار ۴ اطلاعات مربوط به فرضیه شماره چهار



نتیجه: عوامل تکنولوژی، در بکارگیری زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران موثر است.

۱۰- میانگین ارزش عددی فرضیه های پژوهش و یافته پژوهش

جدول ذیل میانگین امتیاز فرضیات این پژوهش را با استفاده از ارزش عددی ۱ تا ۵ نشان می دهد.

جدول ۱۱- میانگین امتیاز فرضیات

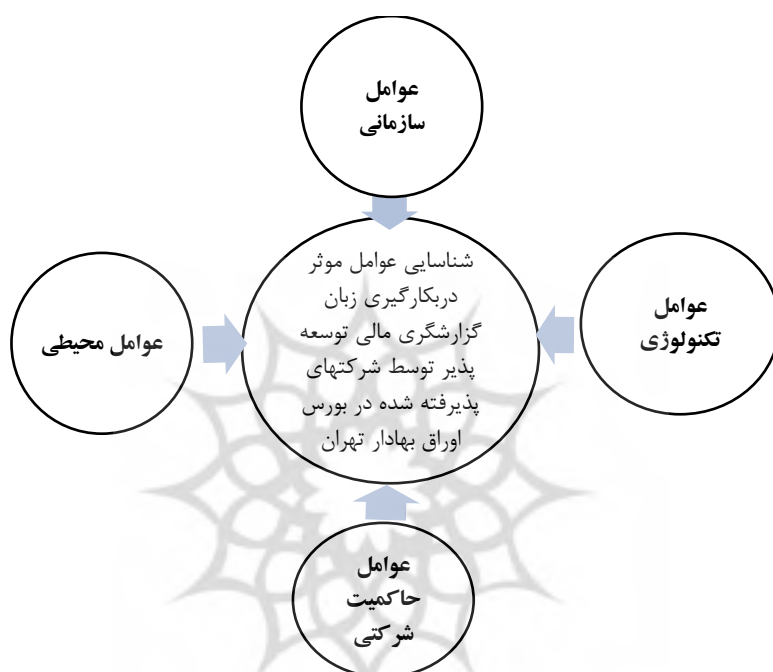
میانگین رتبه	شناسایی عوامل موثر در بکارگیری زبان گزارشگری مالی (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران
۳/۸۸	عوامل محیطی
۴/۱۴	عوامل سازمانی
۴/۱۳	عوامل حاکمیت شرکتی
۴/۲۵	عوامل تکنولوژی

همانطوری که در جدول فوق مشاهده گردید، میانگین بدست آمده فرضیات، همه بیشتر از عدد ۳ می باشد که تایید کننده پذیرش همه فرضیه ها می باشد.

نتیجه گیری

امروزه سیستم گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL)، به عنوان یک انقلاب در گزارشگری مالی تلقی شده که باعث کاهش میزان خطا، دسترسی سریعتر و ارزانتر به اطلاعات، افزایش ویژگی کیفی مربوط بودن اطلاعات، برای تولیدکنندگان و استفاده کنندگان از اطلاعات صورت های مالی می شود. بنابراین زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر، به برچسب دار و نشانه دار کردن اطلاعات الکترونیکی استوار است و این امکان را برای تهیه و استفاده کنندگان از اطلاعات فراهم می کند تا گزارشهای مالی مد نظر خود را بتوانند تهیه نمایند. پیاده سازی زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران منجر به شفاف

سازی اطلاعات و باعث کاهش چشمگیر عدم تقارن اطلاعاتی موجود در بازار سرمایه خواهد شد و همچنین بکارگیری این زبان گزارشگری مالی توسط شرکتهای بورسی منجر به تسریع در قابلیت مقایسه پذیری اطلاعات مالی بین شرکتهای مختلف خواهد شد. بنابراین انتظار می رود که زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر، تاثیر گسترده ای را بر حوزه گزارشگری مالی در ایران داشته باشد و بعنوان یک زبان فراگیر و جدید بجای روشهای سنتی مورد استفاده قرار گیرد. در این پژوهش؛ شناسایی عوامل موثر در بکارگیری زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL) توسط شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، بررسی شده است. نتایج حاصل از تجربه و تحلیل داده ها و آزمون فرضیه ها، حاکی از مورد تأیید قرار گرفتن کلیه فرضیه ها است. یافته های این پژوهش نشان داد که عوامل محیطی، سازمانی، حاکمیت شرکتی و تکنولوژی بعنوان عوامل موثر در بکارگیری زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL)، توسط شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشند. (طبق تصویر زیر):



همچنین نتایج آزمون فرضیه های این پژوهش، همسو با نتایج پژوهش دالین و تروشان (۲۰۰۷)، لاسونوهمکاران (۲۰۰۳)، لین (۲۰۰۳)، پرموسو (۲۰۰۸)، نیک بخت و گلکار (۱۳۹۰) و احمد پور وهمکاران (۱۳۸۸) می باشد؛ یعنی عوامل: محیطی، سازمانی، حاکمیت شرکتی و تکنولوژی مهمترین عواملی هستند که در بکارگیری زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL) موثر هستند.

پیشنهاد پژوهش

به شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پیشنهاد می گردد تا با آشنایی بیشتر با زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL) و مزایای حاصل از بکارگیری آن، همگام با تحولات جهانی در حوزه گزارشگری مالی، استراتژیهای مناسبی را جهت پیاده سازی این فناوری نوین، اتخاذ نمایند.

محدودیت های پژوهش

در فرآیند انجام پژوهش علمی مجموعه شرایط و مواردی وجود دارد که خارج از کنترل و اختیار پژوهشگر بوده و بصورت بالقوه می تواند نتایج را تحت تاثیر قرار داده و تعمیم پذیری آن را دچار مشکل سازد. پژوهش حاضر نیز از این موارد مستثنی نبوده است، از محدودیتهای حاکم بر این پژوهش می توان به موارد زیر اشاره کرد:

- ۱- از آنجایی که جامعه و نمونه آماری پژوهش مربوط به مدیران مالی شرکتهای پذیرفته در بورس اوراق بهادار تهران و اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران می باشد. بنابراین یافته های پژوهش فقط برگرفته از دیدگاه و نقطه نظرات آنان می باشد که تعمیم نتایج آن از دیدگاه سایر صاحب نظران، باید با احتیاط انجام گیرد.
- ۲- مشغله فراوان و عدم و پاسخ دهندگان به همکاری با پژوهشگر، همواره یکی از مهمترین محدودیتهای انجام پژوهشهای علمی پژوهشی بوده و باید تلاش زیادی برای جلب اطمینان پاسخ دهندگان جهت تکمیل پرسشنامه انجام گیرد.
- ۳- با توجه به عدم عملیاتی شدن XBRL در ایران در زمان انجام این پژوهش، ممکن نظرات پاسخ دهندگان بعد از پیاده سازی و اجرایی شدن XBRL در ایران دارای تفاوتی باشد.

پیشنهاد برای پژوهش آتی

- پیشنهاد می گردد در ادامه این پژوهش موضوعات زیر نیز بررسی شوند:
- شناسایی سایر عوامل موثر در پیاده سازی زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL)
 - بررسی نقش زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL) در حسابرسی
 - بررسی نقش زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL) در کاهش مدیریت سود
 - بررسی نقش زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL) در شفافیت اطلاعات مالی و تسهیل امر پاسخگویی

منابع

۱. احمد پور، احمد؛ رقیه باقریان و عباس باقریان، (۱۳۸۸). "امکان سنجی به کارگیری زبان گزارشگری تجاری توسعه پذیر (زبان گزارشگری تجاری توسعه پذیر) در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران". فصلنامه بورس اوراق بهادار، سال دوم، شماره ۶، صص: ۷۰-۳۱.
۲. بزرگ اصل، موسی و ولی پوررکنی، (۱۳۸۵). "آشنایی با مفاهیم و کاربرد زبان گزارشگری تجاری گسترش پذیر". فصلنامه حسابدار رسمی، شماره ۹۸.
۳. ثقفی، علی؛ محمد عرب مازار یزدی ورافیک باغومیان، (۱۳۸۴). "گزارشگری مالی در اینترنت و وضعیت آن در ایران". فصلنامه مطالعات حسابداری، شماره ۱۰ و ۱۱ صص: ۱۲۷-۱۵۶.
۴. عرب مازاریزدی، محمد و بهروز جابری نسب، (۱۳۸۸). "یکس بی آرآل، انقلاب گزارشگری مالی در دهه اخیر". مجله حسابدار، شماره ۲۰۳، سال ۲۳، ماه اردیبهشت، صص: ۴۰-۴۸.
۵. عرب مازاریزدی، محمد و منصور سرافراز، (۱۳۹۵). "بهبود راهبری شرکتهای به کمک زبان گزارشگری تجاری توسعه پذیر". مجله حسابدار، شماره ۲۹۰، سال ۳۲، ماه خرداد، صص: ۵۳-۶۰.
۶. عزیزخانی، مسعود؛ محمد ایمانی برندق و حمیدرضا مردانی، (۱۳۹۴). "تاثیر زبان گزارشگری مالی گسترش پذیر (XBRL) بر حسابرسی؛ فرصت یا چالش". فصلنامه پژوهش های تجربی حسابداری، سال چهارم، شماره ۱۵ بهار ۱۳۹۴، صص: ۲۳-۳۷.
۷. کامیابی، یحیی و مهدیه نورعلی، (۱۳۹۵). "بررسی میانجی محافظه کاری حسابداری بر رابطه بین عدم تقارن اطلاعات و مدیریت سود در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران". فصلنامه حسابداری مالی، سال هشتم، شماره ۲۹، صص: ۱-۲۶.
۸. مسیح آبادی، ابوالقاسم و عابدین برزگر خاندوزی، (۱۳۸۸). "کاهش عدم تقارن اطلاعاتی با استفاده از شبکه عصبی مصنوعی و زبان گزارشگر مالی تجاری توسعه پذیر". مجله علمی و تخصصی و تحلیلی حسابرس، زمستان ۱۳۸۸، شماره ۴۷، صص: ۹۶-۱۰۳.
۹. محمدی، جمال و علی خوزین. (۱۳۹۶ الف). "اولویت بندی عوامل مؤثر بر به کارگیری زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL) به روش AHP و تاثیر آن در تسهیل امر حسابرسی". فصلنامه دانش حسابرسی، شماره ۶۹، صص: ۲۳۱-۲۶۰.
۱۰. محمدی، جمال و علی خوزین. (۱۳۹۶ ب). "بررسی نقش زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL) بر بهبود کیفیت گزارشگری مالی و افزایش شفافیت مالی و کاهش عدم تقارن اطلاعاتی". فصلنامه پژوهش حسابداری، شماره ۲۶ پاییز ۹۶، صص: ۴۱-۵۹.
۱۱. نیکبخت، محمد رضا و راحله گلکار، (۱۳۹۰). "بررسی عوامل مؤثر بر پذیرش زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی در شرکت ملی پتروشیمی ایران و شرکتهای تابعه". بررسی های حسابداری و حسابرسی، شماره ۶۶، صص: ۸۱-۹۴.

۱۲. نیکومرام، هاشم و ناصر شکاری، (۱۳۸۹). "ارتباط گزارشگری مالی قابل توسعه (XBRL) با ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری از دیدگاه حسابداران ارشد شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار". مجله حسابداری مدیریت، سال سوم، شماره ششم، پاییز، صص ۷۷-۸۸.

۱۳. هاشمی، سید عباس؛ محسن دستگیر و داود شریفی، (۱۳۹۳). "بررسی تاثیر کیفیت اطلاعات حسابداری بر انعکاس به موقع اطلاعات در قیمت سهام شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران". فصلنامه حسابداری مالی، سال ششم، شماره ۲۴، صص ۱۲۱-۱۴۲.

14. Alles M.G., and G.L. Gray. (2012). A Relative cost Frame-work of Demand for External Assurance of XBRL Filings. *Journal of Information Systems*. 26(1) , 103-126 .
15. Alles M, Pichoki, M. (2012). Will XBRL improve corporate governance?, *International Journal of Accounting information Systems* , 108-91, 13.
16. Beattie V, pratt K. (2003). Issue concerning web-based business reporting: an analysis of the views of interested parties. *The British Accounting Review*, 35: 155-187.
17. Berger, P., and R. Hann . (2007). Segment profitability and the proprietary and agency costs of disclosure . *The Accounting Review*, 82 (4): 869-906.
18. Blankespoor, E., B. Miller, and H. White. (2012). Initial evidence on the market impact of the XBRL mandate. Working paper.
19. CFA Institute Member Survey: XBRL. (2009). CFA Institute Market Research.
20. Chowdhuri ,R, Yoon, V. Y, Redmond, R. T, Etudo, U. O. (2014). Ontology based integration of XBRL filings for financial decision making, *Decision Support Systems*, 76-64, 68.
21. Efendi, J, Park, J. D, Smith, M. (2014). Do XBRL filings enhance informational efficiency. Early evidence from post-earning announcement drift. *Journal of Business Research*, 110-109, 67.
22. Enachi, Mihaela and Ioan I. (2015). The progress of XBRL in Europe – projects, users and prospects. *Procedia Economics and Finance*, 20. 185 – 192.
23. Flowerday ,S., A. W., Blundell, R. Von Solms . (2006). Continuous Auditing Technologies and models: A discussion , *computers & security* Vol. 25, pp. 325-331.
24. Hope, O., and W. Thomas. (2008). Managerial empire building and firm disclosure. *Journal of Accounting Research* , 46 (3): 591-626.
25. James ,G. (2007). XBRL: Opportunities and challenges in Enhancing financial reporting and Assurance Processes, *Current Issues in Auditing*.
26. Lawson, R., Alcock, C., Cooper, J. and Burgess, L. (2003). Factors affecting adoption of electronic commerce technologies by SMEs: an Australian Study, *Journal of Small Business and Enterprise Development*, Vol. 10, No. 3, pp. 265-276.
27. Lin, H. Y. (2003). The Business Financial Reporting with XBRL Technology. National Yunlin University of Science & Technology, Taiwan.
28. Liu et al ,C. (2014). XBRL is impact on analyst forecast behavior :An empirical study, *J. Account. Public Policy*. 33, 69-82.
29. Marsh HW, Hau K, Wen Z. (2004). In search of golden rules: comment on hypothesis testing approaches to setting cut-off values for fit indexes and dangers in over generalizing Hu and Bentler's findings. *Structural Equation Modelling* . 11: 320-341.
30. Premuroso, R., & Bhattacharya, S. (2008). Do early and voluntary filers of financial information in XBRL format signal superior corporate governance and operating performance? *International Journal of Accounting Information Systems*, 9(1), 1-20.
31. Russell D. M, Hoag, A. M. (2004). People and information technology in the supply chain: Social and organizational influences on adoption. *International Journal of Physical Distribution & Logistics Management* . 34(2): 102-122.
32. Rotchanakitumnai, S. and Speece, M. (2003). Barriers to Internet banking adoption: a qualitative study among corporate customers in Thailand, *International Journal of Bank Marketing*, Vol. 21, No. 6/7, pp. 312-323.
33. Simpson M and Docherty A. J. (2004). E-commerce adoption support and advice for UK SMEs, *Journal of Small Business and Enterprise Development* , 2004; 11(3): 315-328.
34. Troshani, Indrit. Doolin, Bill. (2005). Drivers and Inhibitors Impacting Technology Adoption: A Qualitative Investigation into the Australian Experience with XBRL. 18th Bled eConference, eIntegration in Action, Bled, Slovenia, June 6 – 8.
35. Troshani I, Doolin B. (2007). Innovation diffusion: a stakeholder and social network view. *European Journal of Innovation Management* . 10(2): 176-200.
36. Yoon Hyungwook. Zo Hangjung, Ciganek Andrew. (2011). Does XBRL adoption reduce information asymmetry? *Journal of Business Research* . 64: 157-163.

Identify Factors Affecting The Implementation Of An Extensible Business Reporting Language By Listed Companies In Tehran Stock Exchange

Jamal mohammadi, Ali Khozein

Department of Accounting, Aliabad Katoul Branch, Islamic Azad University, Aliabad Katoul, Iran.

Department of Accounting, Aliabad Katoul Branch, Islamic Azad University, Aliabad Katoul, Iran.

Abstract

The new language of financial reporting in the new age is Extensible Business Reporting Language (XBRL). It is a powerful tool, efficiency and effectiveness of the financial reporting process makes it easy. And process data acquisition and transparency in the disclosure improves. The aim of this study is to identify factors affecting the implementation of an extensible business reporting language (XBRL) by listed companies in Tehran Stock Exchange. The research objective is applied and The method of analysis – survey. The study Statistical Society is financial managers of listed companies in Tehran Stock Exchange and is a member of the Iranian Association of Certified Public Accountants. In order to obtain their views and questionnaire containing 20 questions was developed four hypotheses. And randomly among the 120 members of the community, were distributed in 1396. The data collected by questionnaires using statistical techniques (binomial test and Wilcoxon one-sample t-test, Kolmogorov-Smirnov test) were analyzed. The results of the study confirmed the hypothesis, And showed that factors: environmental, organizational, corporate governance and technology The effective implementation of An Extensible Business Reporting Language (XBRL) By Listed Companies In Tehran Stock Exchange.

Keywords: " Extensible Business Reporting Language (XBRL)", "factors environmental", "factors organizational", " factors corporate governance" , " factors technology"

