

بررسی نقش اخلاق در پیاده سازی زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL) توسط شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

جمال محمدی^۱

علی خوزین^۲

چکیده

زبان نوین گزارشگری مالی در عصر جدید، زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر است. این زبان بعنوان ابزاری قدرتمند، کارائی و اثر بخشی فرآیند گزارشگری مالی را تسهیل، و فرآیند تحصیل اطلاعات و شفافیت در افشا را بهبود می بخشد. پژوهش حاضر به بررسی نقش اخلاق در پیاده سازی زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL) توسط شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می پردازد. روش پژوهش؛ توصیفی از نوع همبستگی است. جامعه آماری شامل، مدیران مالی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، و حسابرسان عضو جامعه حسابداران رسمی ایران است. از میان جامعه ۱۲۰ نفر با استفاده از روش نمونه گیری تصادفی ساده انتخاب شدند. ابزار گردآوری داده های پژوهش، پرسشنامه می باشد. بمنظور تجزیه و تحلیل آماری داده های پژوهش، از آزمون دو جمله ای و آزمون t و آزمون ویلکاکسون یک نمونه ای و آزمون کولموگروف- اسمیرنوف استفاده شده است. یافته های پژوهش نشان می دهد که اخلاق در تسریع پیاده سازی زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL) توسط شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران موثر است و عوامل: محیطی، سازمانی، حاکمیت شرکتی و تکنولوژی از منظر اخلاق در پیاده سازی این زبان گزارشگری مالی تاثیر گذار هستند. از آنجایی که الزام قانونی برای پیاده سازی زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL) برای شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران وجود ندارد، بنابراین بحث اخلاق بعنوان عامل اصلی می تواند در پیاده سازی این زبان گزارشگری مالی در راستای شفاف سازی اطلاعات موثر واقع گردد.

واژگان کلیدی

اخلاق، زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL)، عوامل محیطی، عوامل سازمانی، عوامل حاکمیت شرکتی، عوامل فنی و تکنولوژی.

۱. گروه حسابداری، واحد علی آبادکتول، دانشگاه آزاد اسلامی، علی آباد کتول، ایران.

Email: j.mohamad@yahoo.com

۲. گروه حسابداری، واحد علی آبادکتول، دانشگاه آزاد اسلامی، علی آباد کتول، ایران. (نویسنده مسئول)

Email: khozain@yahoo.com

پذیرش نهایی: ۱۳۹۷/۰۳/۱۵

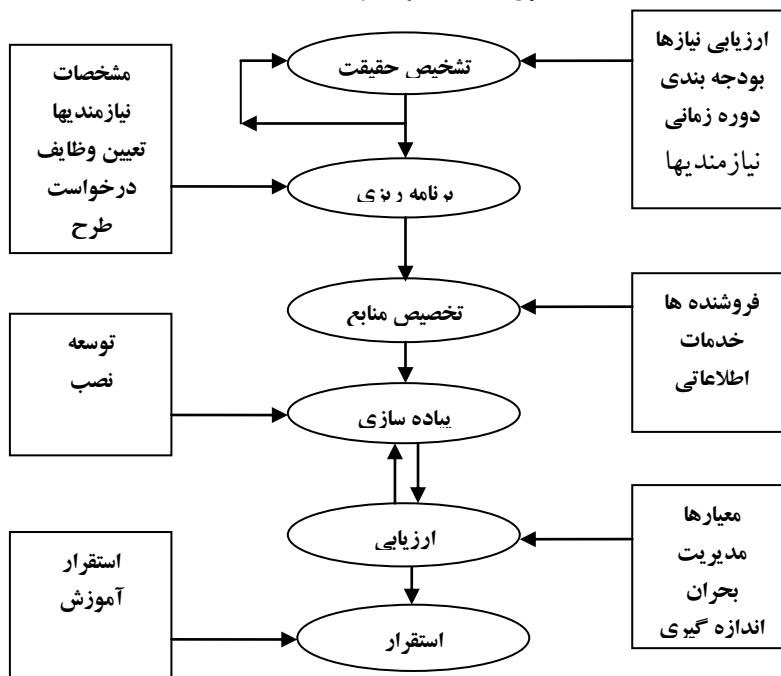
تاریخ دریافت: ۱۳۹۶/۱۲/۱۸

طرح مسأله

با توجه به فساد و رسوایی های مالی که در سالهای اخیر در سراسر دنیا واز جمله در ایران رخ می دهد ضرورت رعایت اخلاق حرفه ای^۱ در حرفه حسابداری را ایجاب می کند. اخلاق حرفه ای نشان دهنده مجموعه ای از قوانین و فضایل اخلاقی است و این فضایل اخلاقی برای وجود و تدام حرفه ضروریست (صالحی، ۱۳۹۵). لذا توجه به اهمیت اخلاق^۲ و رفتار حرفه ای در تهیه و ارائه صورتهای مالی درست و عاری از هر گونه اشتباه و تقلب^۳، برای جلب اعتماد استفاده کنندگان از گزارشهای مالی شرکتها، امر مهمی است (حاجیها و ملاسلطانی، ۱۳۹۵). سرمایه گذاران و سهامداران معمولاً به ساختار و کیفیت اطلاعات حسابداری^۴ توجه می کنند تا بتوانند در شکل دهی انتظارات خود کمتر دچار اشتباه شوند. اگر اطلاعات حسابداری گزارش شده توسط واحد های اقتصادی، دارای کیفیت باشد، در تصمیم گیری سرمایه گذاران می تواند موثر باشد (عاطفی و برزگر، ۱۳۹۶). از اینرو نوآوری های مطرح شده در عرصه تکنولوژی اطلاعات باعث گردیده، اتکا پذیری و شفاف سازی اطلاعات^۵ با استفاده از روشهایی مانند گزارشگری مالی اینترنتی و گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL) افزایش یابد (مهر امین و نبوی نژاد، ۱۳۹۶). زبان XBRL زیرمجموعه ای از XML^۶ 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. در محیط XBRL به اطلاعات مالی بر چسب هایی نصب می گردد که به نرم افزار اجازه می دهد تا داده ها را درک کند و بتواند گزارشهای مد نظر کاربران را تولید کند (فلوردی و همکاران، ۲۰۰۶). هدف از بکارگیری زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر، در بازار سرمایه، گزارشدهی یکسان صورتهای مالی و کمک بیشتر به استفاده کنندگان از اطلاعات و صورتهای 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، استخراج اطلاعات قابل اتکا^۷، و کارا، خواهد شد (محمدی و خوزین، ۱۳۹۶). 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 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 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. 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 مازار یزدی و سرفراز، ۱۳۹۵). مدیریت سود^۹ که از طریق دستکاری ارقام حسابداری یا دستکاری فعالیتهای واقعی انجام می شود، دقت و صحت اطلاعات صورتهای مالی را کاهش می دهد (ایزدی و همکاران، 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، رئیس سابق کمیته 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^{۱۰} گزارش های مالی؛ دسترسی سریع به انواع اطلاعات موجود در طبقه بندی های تعریف شده، اشاره نمود، همچنین در زمینه ی 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 (۱۲). فرآیند پیاده سازی این زبان گزارشگری را می توان طبق جدول زیر ارائه نمود:

جدول شماره ۱ فرآیند پیاده سازی XBRL



بنابراین XBRL، یک تحولی بزرگ و انقلابی جدید در گزارشگری مالی در سطح جهان است و مزایای بزرگی در تهیه، تحلیل و مبادله اطلاعات مالی ایجاد می کند که باعث افزایش کارایی، کاهش میزان خطا، دسترسی سریعتر و ارزانتر به اطلاعات، افزایش ویژگی کیفی مربوط بودن اطلاعات، شفاف سازی و کاهش عدم تقارن اطلاعاتی برای تولیدکنندگان و استفاده کنندگان از اطلاعات صورت های مالی می شود (عزیزخانی و همکاران، ۱۳۹۴). حتی امروزه پیوستن به استانداردهای گزارشگری مالی بین المللی^{۱۱} 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). پذیرش XBRL در سطح جهانی به سرعت رو به افزایش است. در سراسر دنیا فعالیتها و دسته بندی های جدیدی بر اساس این زبان در حال ظهور هستند (آلیس و گری، ۲۰۱۲). 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 روش های موجود برای گزارشگری مالی گردد. بنابراین چنانچه کشوری خود را با پیشرفتهای تکنولوژی وفق ندهد و به این موج

شتابان و فراگیر نپیوندند، در آینده ای نه چندان دور، در رقابت بین المللی به حاشیه رانده خواهد شد و بسیاری از فرصت های کسب و کار را به سود دیگران از دست خواهد داد (محمدی و خوزین، ۱۳۹۶).

پیشینه پژوهش

مرکز انستیتوی 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 می دهد و تجزیه و تحلیل داده ها را راحتتر و قابلیت بروزرسانی به موقع گزارشات افزایش و اشتباهات بالقوه انسانی را در فرایندهای گزارشگری، حذف می نماید. لیو و همکاران (۲۰۱۴)، با این استدلال که تحلیلگران مالی و مهم ترین و تخصصی ترین استفاده کنندگان 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 می کنند که تحلیل گران اغلب مشخصه ی 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 فعالیت های شرکت را دنبال می کنند افزایش دهند، این امر محتوای اطلاعاتی محیط اطلاعاتی را نیز افزایش خواهد داد. آن ها این موضوع را به صورت تجربی در بورس اوراق بهادار آمریکا از طریق انجام یک مطالعه ی رویدادی بررسی کردند و نتیجه ی تحقیق آنها نشان داد که بین تعداد تحلیگرانی که اطلاعات شرکت را پیگیری می کنند و همچنین افزایش میزان دقت پیش بینی تحلیلگران با اجباری شدن استفاده از ایکس بی آرال توسط کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا رابطه ای مثبت وجود دارد. تحقیقات آن ها به خوبی نشان داد که اجباری شدن ایکس بی آرال باعث غنی تر شدن و افزایش کیفیت اطلاعاتی محیط اطلاعاتی می شود و همچنین ایکس بی آرال امکان گزارشگری بسیار به موقع را فراهم می کند و این قابلیت، تاخیر در فرایند پایش را کاهش می دهد؛ و امکان انجام تجزیه و تحلیل های مالی به موقع، مقایسه سریع آنها را نیز فراهم می شود (لیو و همکاران، ۲۰۱۴).

برگر وهانن (۲۰۰۷)، هوپ وتوماس (۲۰۸۸)، 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 می کنند و یک تقارن اطلاعاتی بین سهامداران خارج از سازمان و داخل سازمان (هیئت مدیره) فراهم می آورد. ایناچی و آون (۲۰۱۵)، با استفاده از یک سیستم امتیاز دهی، کیفیت داده های مالی مبتنی بر XBRL و سایر گزارش های مالی را که بر مبنای

XBRL تهیه نشده بودند، مقایسه کرد و به این نتیجه رسید که کیفیت داده های مالی مبتنی بر XBRL از برتری بسیار نسبت به سایر داده ها برخوردار است. این برتری شامل دسترسی بیشتر، دقت بیشتر و به موقع بودن می شود (اینچی و آون، ۲۰۱۵). محققانی در مورد عوامل موثر بر پذیرش XBRL بیان نمودند که، زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر یک نوآوری مبتنی بر XML است که پتانسیل بالایی در تولید و مصرف اطلاعات مالی و سازمانی دارد و به عواملی همچون عوامل فرهنگی، اندازه شرکت، ریسک اطلاعاتی، تنوع مالکان، رعایت اخلاق حرفه ای، ساختار مالکیت و کنترل های مربوط بر روی ارکان اداره کننده شرکت، بستگی دارد (تروشانی و دولین، ۲۰۰۵)، (لین، ۲۰۰۳)، (لاسون و همکاران، ۲۰۰۳) {تروشانی و

مسیح آبادی و برزگر خاندوزی در تحقیق کتابخانه ای در سال ۱۳۸۸ تحت عنوان " کاهش عدم تقارن اطلاعاتی با استفاده از شبکه عصبی مصنوعی و زبان گزارشگری تجاری توسعه پذیر " به موضوع چگونگی کاهش عدم تقارن اطلاعاتی بین استفاده کنندگان داخلی صورتهای مالی با استفاده کنندگان برون سازمانی این صورتهای، پرداخته اند و بیان نمودند که اگر این زبان را با استفاده از برنامه های هوش مصنوعی، هوشمند ساخت، می توان صورتهای مالی شرکت را به بهترین شکل در اختیار استفاده کنندگان قرار داد (مسیح آبادی و برزگر خاندوزی، ۲۰۱۴). در پژوهش دیگر نیکو مرام و شکاری (۱۳۸۹) در پژوهش خود با عنوان " ارتباط گزارشگری مالی قابل توسعه (XBRL) با ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری از دیدگاه حسابداران ارشد شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار " بررسی نموده اند که نتایج آنها مبین تأیید ارتباط XBRL با هریک از متغیرهای مربوط بودن، قابلیت اعتماد و قابلیت مقایسه اطلاعات حسابداری می باشد (نیکومرام و شکاری، ۱۳۹۵). عزیز خانی و همکاران (۱۳۹۴) در پژوهشی با عنوان " تاثیر زبان گزارشگری مالی گسترش پذیر بر حسابرسی، فرصت یا چالش " یافتند که به کار گیری 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. همچنین عرب مازار یزدی و سرافراز (۱۳۹۵) در پژوهشی 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 تاثیر بسزایی بگذارد (۹). عاطفی و برزگر (۱۳۹۶) در پژوهش خود با عنوان " رابطه اخلاق پولی و ادارک اخلاقی دانشجویان حسابداری با درک اقدامات تردید آمیز " به این نتیجه دست یافتند که ارتباط مثبت و معنی داری بین اخلاق پولی و ادارک اخلاقی دانشجویان حسابداری با درک آنها نسبت به رویدادهای تردید آمیز و متقلبانانه حسابداری وجود دارد. لذا ضروری است مباحث درسی اخلاق را

در کنار سایر مباحث تخصص به دانشجویان حسداری در نظر گرفت. صالحی (۱۳۹۵) در طی پژوهشی با عنوان رابطه اخلاق حرفه ای حسابررس و کیفیت حسابررسی (۱۳۹۵) به این نتیجه دست یافت که رعایت اخلاق حرفه ای و مباحث اخلاقیات در حرفه حسابداری و حسابررسی بر کیفیت کار تاثیر گذار است.

روش پژوهش

روش پژوهش حاضر از حیث هدف، یک تحقیق کاربردی و از حیث روش از نوع توصیفی - همبستگی است. جامعه آماری تحقیق حاضر حسابرسان عضو جامعه حسابدارن رسمی ایران و مدیران مالی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشد. با استفاده از فرمول کوکران تعداد ۱۲۰ نفر نمونه انتخاب گردید و روش نمونه گیری تصادفی ساده است. ویژگیهای جمعیت شناختی گروه نمونه در جدول ۲ ارائه شده است. ابزار گردآوری داده های پژوهش از طریق مطالعات کتابخانه ای و پرسشنامه می باشد. برای بررسی عوامل موثر در پیاده سازی زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده بورسی از منظر اخلاق که دارای ۲۰ سؤال بر اساس طیف پنج ارزشی لیکرت می باشد، استفاده شده است. این معیار به میزان زیادی در تحقیقات پیشین بکار گرفته شده و دارای روایی و پایایی منطقی و مناسبی است، لذا قبل از توزیع پرسشنامه بین اعضای نمونه ابتدا با ارسال پرسشنامه به استادان مجرب و صاحب نظر و همچنین مصاحبه با آنها، موارد موجود در چک لیست از نظر قابل فهم بودن و کافی بودن مورد بررسی قرار گرفت. همچنین سئوالات پرسشنامه با توجه به موضوع پژوهش تجزیه و تحلیل گردید تا مشخص شود آیا بخوبی از سوی آزمون شوندگان درک و فهمیده می شود یا خیر. در نتیجه پرسشنامه مورد نظر اصلاح گردید. لذا روایی (اعتبار محتوایی) ابزار پرسشنامه مورد تایید قرار گرفت و در نهایت پرسشنامه نهایی تکمیل و برای اعضای نمونه ارسال شد. سئوالات پرسشنامه در ارتباط با موارد زیر است:

۱. آیا از منظر اخلاق، عوامل محیطی^{۱۲}، در پیاده سازی زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران موثر است؟
۲. آیا از منظر اخلاق، عوامل سازمانی^{۱۳}، در پیاده سازی زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران موثر است؟
۳. آیا از منظر اخلاق، عوامل حاکمیت شرکتی^{۱۴}، در پیاده سازی زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران موثر است؟
۴. آیا از منظر اخلاق، عوامل تکنولوژی^{۱۵}، در پیاده سازی زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی (XBRL) توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران موثر است؟

برای سنجش میزان پایایی پرسشنامه از شاخص آلفای کرونباخ استفاده شده است. ضریب آلفای کرونباخ استفاده شده برای پرسشنامه ۸۱۱/می باشد که نشان می دهد ابزار گرد آوری داده ها از پایایی قابل قبولی برخوردار است. همچنین با استفاده از نرم افزار spss داده‌ها تجزیه و تحلیل شد و فرضیه‌ها با استفاده از روش‌های آماری ناپارامتریک دوجمله‌ای، آزمون مقایسه‌ی میانگین با یک عدد ثابت (آزمون t) ، مورد آزمون قرار گرفت.

جدول ۲: ویژگی‌های جمعیت شناختی نمونه

متغیرها	زیر متغیر	فراوانی	درصد فراوانی
جنسیت	مرد	۱۰۵	۸۷/۵
	زن	۱۵	۱۲/۵
مدرک تحصیلی	فوق دیپلم و کمتر	۱۲	۱۰
	لیسانس	۴۰	۳۴
	فوق لیسانس	۶۴	۵۳
	دکتری	۴	۳
سن	کمتر از ۳۰	۱۱	۹
	۳۱الی ۴۰	۴۶	۳۸
	۴۱الی ۵۰	۳۸	۳۲
	بالای ۵۱	۲۵	۲۱
سابقه کار	کمتر از ۵ سال	۱۳	۱۱
	۵ الی ۱۰	۳۳	۲۷
	۱۱ الی ۲۰	۳۲	۲۷
	۲۱الی ۲۵	۳۵	۲۹
	بالای ۲۵	۷	۶
رشته تحصیلی	حسابداری	۷۷	۶۴
	مدیریت	۲۸	۲۳
	اقتصاد	۱۲	۱۰
	سایر	۳	۳

یافته ها

بر اساس نتایج جدول شماره ۳ همه فرضیه ها در سطح معنی داری ۰/۰۵ تایید گردید. همچنین ، میانگین بدست آمده فرضیات همه بیشتر از عدد ۳ می باشد که آن هم نشان دهنده پذیرش همه فرضیه ها می باشد. در این پژوهش از آزمون تحلیل واریانس برای مشخص نمودن یکسانی نظرات ، حسابرسان عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و مدیران مالی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و مشخصات فردی (سابقه کاری ، جنسیت ، سن و

نوع رشته تحصیلی) آن ها استفاده شد. نتایج این آزمون در جدول شماره ۴ نشان داده شده است. نتایج آزمون تحلیل واریانس نشان می دهد که سطح معنی داری برای بررسی دیدگاههای پاسخ دهندگان بوده و می توان با اطمینان ۹۵ درصد ادعا نمود که پاسخ دهندگان بدون توجه به سابقه کاری و نوع رشته تحصیلی دیدگاه های یکسانی در مورد سئوال های بیان شده دارند. به عبارت دیگر با در نظر گرفتن اینکه این پژوهش پرسشنامه های بوده که ورودی های آن برای بررسی فرضیه ها، نظرات مدیران مالی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و حسابرسان عضو جامعه حسابداران رسمی ایران می باشد. این اشخاص دارای دیدگاه های یکسانی در ارتباط با متغیر های بررسی شده در این پژوهش داشته اند که حاکی از قابل اتکا بودن داده ها برای بررسی فرضیه های پژوهش می باشند، چرا که اگر دیدگاههای متفاوتی در ارتباط با متغیر ها داشتند نیاز به بررسی و آزمون بیشتر فرضیه ها می بود.

جدول شماره ۳: خلاصه آزمون فرضیه های پژوهش

فرضیه های پژوهش	درجه آزادی	مقدار آماره	میانگین	p- valu	تایید یا رد فرضیه پژوهش
تاثیر عوامل محیطی، از منظر اخلاق در پیاده سازی زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی	۱۱۹	۶۷/۹۲	۳/۸۸	۰/۰۰۰	تایید می شود
تاثیر عوامل سازمانی، از منظر اخلاق در پیاده سازی زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی	۱۱۹	۵۸/۳۱	۴/۲۸	۰/۰۰۰	تایید می شود
تاثیر عوامل حاکمیت شرکتی، از منظر اخلاق در پیاده سازی زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی	۱۱۹	۶۴/۶۷	۴/۲۱	۰/۰۰۰	تایید می شود
تاثیر عوامل تکنولوژی، از منظر اخلاق در پیاده سازی زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی	۱۱۹	۶۱/۳۵	۴/۳۷	۰/۰۰۰	تایید می شود

جدول شماره ۴: نتایج آزمون t و تحلیل واریانس

متغیرها	سابقه کار	جنسیت	سن	نوع رشته تحصیلی
عوامل محیطی	۰/۲۲۷	۰/۲۹۴	۰/۳۷۲	۰/۲۵۴
عوامل سازمانی	۰/۲۳۱	۰/۲۸۳	۰/۴۰۵	۰/۰۹۳
عوامل حاکمیت شرکتی	۰/۳۰۱	۰/۳۷۴	۰/۲۸۷	۰/۱۱۸
عوامل تکنولوژی	۰/۳۵۵	۰/۴۴۰	۰/۵۱۱	۰/۲۰۷

بحث

در پژوهش حاضر عوامل موثر در پیاده سازی زبان گزارش شگری مالی توسعه پذیر (XBRL) توسط شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران از منظر اخلاق مورد مطالعه قرار گرفت نتایج پژوهش، فرضیه های پژوهش را تأیید نمود و نشان داد که از منظر اخلاق عوامل: محیطی، سازمانی، حاکمیت شرکتی و تکنولوژی در پیاده سازی زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL) توسط شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، موثر باشند و رابطه معنی داری بین اخلاق و پیاده سازی این زبان گزارشگری مالی توسط شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران وجود دارد (طبق تصویر شماره ۱). همچنین نتایج این پژوهش، همسو با نتایج پژوهش برخی از پژوهشگران خارجی و داخلی می باشد { (مهر امین و نبوی نژاد، ۱۳۹۶)، (ترشانی و دولین، ۲۰۰۵)، (لاسون و همکاران، ۲۰۰۳) } . بنابراین تمایل به عدم رعایت معیارها و ضوابط اخلاقی در تهیه صورتهای مالی می تواند به عنوان یک مشکل اخلاقی منجر به بروز پیامدهای منفی از جمله تقلب و فساد^{۱۶} در گزارش های مالی شود بر این اساس به شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پیشنهاد می گردد برای جلوگیری از رفتار های غیر اخلاقی^{۱۷} در راستای شفافیت هر چه بهتر و تسریع فرایند استخراج گزارشهای مد نظر از صورتهای مالی، این زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر را پیاده سازی نمایند.



تصویر شماره ۱

هر پژوهشی با محدودیت هایی همراه است این پژوهش نیز دارای محدودیت هایی در ارتباط با جمع آوری اطلاعات بود که از مهمترین آنها می توان به شرایط محیطی و زمان صرف شده ، عدم تمایل افراد مورد پرسش جهت تکمیل پرسشنامه ، روحیات و موقعیت پاسخ دهندگان به سؤال ها اشاره نمود . هرچند این محدودیت از کنترل نویسندگان مقاله خارج بوده است .

پیشنهاد می گردد در مطالعه های آتی ، متغیر های مداخله گری همچون فرهنگ ، مذهب و اصول و آیین رفتار حرفه ای در پیاده سازی این زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL)، در راستای ارتقای کیفیت صورتهای مالی در نظر گرفته شود .

نتیجه گیری

وجود اخلاق و رفتار اخلاقی برای حرفه حسابداری ضروری است، چراکه رفتار اخلاقی نیاز اساسی برای جلب اعتماد استفاده کنندگان از گزارشهای مالی می باشد (مران جوری و همکاران، ۱۳۹۶). عدم رعایت معیارها و ضوابط اخلاقی منجر به بروز پیامدهای منفی از جمله تقلب و فساد در حرفه حسابداری خواهد شد . از طرفی با بی ثباتی های مالی سالهای اخیر موضوع اخلاق در جامعه حسابداران مورد توجه صاحب نظران قرار گرفته است. یکی از مهمترین انتظارات جامعه از حسابداران ، داشتن اخلاق حرفه ای و تهیه صورتهای مالی صحیح است . امروزه سیستم گزارشگری مالی توسعه پذیر (XBRL) ، به عنوان یک انقلاب در گزارشگری مالی تلقی شده که باعث کاهش میزان خطا، دسترسی سریعتر و ارزاتر 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 برجسب 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 بکار گیری این زبان گزارشگری مالی توسط شرکتهای بورسی منجر به تسریع در قابلیت مقایسه پذیری اطلاعات مالی بین شرکتهای مختلف خواهد شد. لذا با پیاده سازی زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر می توان از صحت و سقم اطلاعات در راستای شفاف سازی و کاهش اثرات سوء استفاده از فرصتها ، و جلوگیری از رفتار های غیر اخلاقی اطمینان حاصل کرد . نتایج پژوهش بیانگر نقش مهم اخلاق ، (با وجود عدم الزام قانونی) در پیاده سازی این زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر در راستای شفافیت اطلاعات و ارتقای کیفیت گزارشگری مالی است . 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.

ملاحظه های اخلاقی

در این پژوهش با معرفی منابع مورد استفاده اصل اخلاقی امانتداری علمی، رعایت و حقوق معنوی مولفین آثار محترم شمرده شده است. سایر اصول اخلاقی همچون رازداری و رضایت آگاهانه، رعایت شده است.

سپاسگزاری

لازم است از تمامی بزرگوارانی که در تکمیل پرسشنامه این تحقیق ما را یاری رساندند و پاسخگوی پرسشنامه های تحقیق بودند، سپاسگزاری کرد.

واژه نامه

1. Professional Ethics	اخلاق حرفه ای
2.Ethics	اخلاق
3.Fraud	تقلب
4.Quality of accounting information	کیفیت اطلاعات حسابداری
5.Transparency information	شفاف سازی اطلاعات
6.Extensible Business Reporting Language (XBRL)	زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر
7.Extensible Markup Language(XML)	زبان نشانه گذاری توسعه پذیر
8.Ability reliance	قابل اتکا
9.Earnings Management	مدیریت سود
10.Comparability	قابلیت مقایسه
11.International financial reporting standards (IFRS)	استانداردهای گزارشگری مالی بین المللی
12.factors environmental	عوامل محیطی
13.factors corporate governance	عوامل سازمانی
14.factors corporate governance	عوامل حاکمیت شرکتی
15.factors technology	عوامل فنی و تکنولوژی
16.Corruption	فساد
17.Unethical Behaviors	رفتارهای غیر اخلاقی

فهرست منابع

1. 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.
2. Alles M, Pichoki, M. (2012). Will XBRL improve corporate governance? , International Journal of Accounting information Systems; 13 :91-108
3. Aminimehr A, seyedeforoozan N. (2017). XBRL Effects on Financial Reporting in Iranian Firms. Journal of Empirical Research in Accounting; 6 (3):29-42. (In Persian).
4. Atafi M, Barzegar A. (2017). Relationship between Money Ethics & Ethical Perception of Accounting Students with Understanding the Questionable Actions. Ethics in science and Technology; 12 (2) :117-126. (In Persian).
5. Aziz Khani, M . Imani Barandag, M. Mardiani, H. R. (2015). "The Effect of Extensible Financial Reporting Language (XBRL) on Auditing, Opportunity or Challenge". Quarterly Journal of Empirical Accounting Research; 4(۱5):23-37. (In Persian).
6. Arab Mazar Yazdi, M. Sarafaraz, M. (2016). Improving Corporate Governance through Extensible Business Reporting Language. Journal of Accounting; 290 (32) :53-60. (In Persian).
7. Berger, P., and R. Hann . (2007). Segment profitability and the proprietary and agency costs of disclosure .The Accounting Review; 82 (4): 869–906.
8. Ezadinea N, Zare H, Rahmani. (2017). The Ethical Acceptability of Earning Management. Ethics in science and Technology; 11 (4) :81-89. (In Persian).
9. Enachi, Mihaela and Ioan I. (2015). The progress of XBRL in Europe – projects, users and prospects. Procedia Economics and Finance; 20:185 – 192.
10. Efendi, J, Park, J. D, Smith, M. (2014). Do XBRL filings enhance informationl efficiency. Early evidence from post–earning announcement drift , journal of Business Research; 67:109-110
11. Flowerday , S., A. W., Blundell, R. Von Solms . (2006). Continuous Auditing Technologies and models: A discussion , computers & security; 25: 325-331.
12. Hope, O., and W. Thomas. (2008). Managerial empire building and

- firm disclosure. *Journal of Accounting Research* ; 46 (3): 591-626.
13. Hajeha Z, molasoltani J.(2016). The Investigation of Relationship between Ethical Intelligence & Performance of Independent Auditors. *Ethics in science and Technology*; 11 (1) :105-116. (In Persian).
14. Lin, H. Y. (2003). The Business Financial Reporting with XBRL Technology. National Yunlin University of Science & Technology, Taiwan.
15. Liu et al ,C.(2014).XBRL is impact on analyst forecast behavior :An empirical study,J.Account.Public Policy;33:69-82.
16. 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*; 10(3): 265-276.
17. Maranjori M, Vakilifard H, Porzamani Z, Raeszadeh M.(2017). Tendency toward Machiavellianism Behavior & the Auditors' Attitude toward Unethical Marketing Methods. *Ethics in science and Technology*; 12 (3) :99-108. (In Persian).
18. Masih Abadi, A. Barzegar Khandozi, A. (2009). Reducing information asymmetry using the artificial neural network and the language of the commercially-developed commercial financial reporter. *Scientific and Experimental and Analytical. Review of the Auditor*; 47:96-103. (In Persian).
19. Mohamadi j, khozain A.(2017). Language (XBRL) on Improving the Quality of Financial Reporting, Increasing the Transparency of Financial Information and Reducing Information Asymmetry .*Journal of Accounting Research*; 7 (2) :41-60. (In Persian).
20. Nikomram, H. Shekari, N. (2010). The Relationship of Financial Reporting (XBRL) with the qualitative characteristics of accounting information from the viewpoint of senior accountants of listed companies. *Management Accounting Magazine*;, 6:77-88. (In Persian).
21. Salehi T.(2017). Relationship between Auditor Professional Ethics and Audit Quality. *Ethics in science and Technology*; 11 (3) :77-86. (In Persian).
22. Saghafi A. Arab Mazar Yazdi, M. Baghomian, R. (2005). Financial reporting on the Internet and its situation in Iran. *Quarterly Journal of Accounting Studies*; 10 and 11:127-156. (In Persian).
23. 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.