



## بررسی تأثیر زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر بر شفافیت اطلاعات مالی

زینب زحمتکش\*، محمود معین‌الدین\*\*، مهدی ناظمی‌اردکانی\*\*\*

### چکیده

امروزه تحولات شگرفی در حوزه فناوری اطلاعات و ارتباطات رخ داده‌است. زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر یک فناوری نوین برای مبادله شفاف داده‌های گزارشگری مالی و تجاری است که می‌تواند در سراسر جهان با زبانی مشترک و فرمتی خاص، منجر به کاهش هزینه‌های نمایندگی و بهبود تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان اطلاعات گردد. لذا مقاله حاضر به بررسی تأثیر بکارگیری زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر بر شفافیت اطلاعات مالی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌پردازد. وجه تمایز این پژوهش نسبت به پژوهش‌هایی که تاکنون در ایران در این زمینه انجام شده، خارج شدن از حوزه تحقیقات کیفی و انجام پژوهشی کمی می‌باشد. نمونه پژوهش مشتمل بر ۱۵۸ شرکت برای دوره هشت ساله ۱۳۸۸-۱۳۹۵ است. روش تحقیق از نظر هدف کاربردی و به لحاظ بررسی رابطه متغیرها همبستگی است و به منظور تجزیه و تحلیل داده‌ها از رگرسیون چندمتغیره مبتنی بر داده‌های پنل استفاده شده‌است. نتایج پژوهش حاکی از آن است که زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر بر شفافیت اطلاعات مالی تأثیر مثبت معنادار دارد.

**واژه‌های کلیدی:** زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر، شفافیت اطلاعات مالی، به

موقع بودن، قابلیت اتکا

تاریخ دریافت: ۱۳۹۷/۰۲/۱۲

تاریخ پذیرش: ۱۳۹۸/۰۶/۱۲

نویسنده مسئول: محمود معین‌الدین

mahmoudmoein@iauyazd.ac.ir

\* دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، یزد

\*\* دانشیار، حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، یزد

\*\*\* استادیار، حسابداری، دانشگاه یزد

### مقدمه

با گسترش فرآیند جهانی‌شدن و به‌هم‌پیوستگی مرزها، یکسان‌سازی و ادغام استانداردهای حاکم بر گزارشگری مالی جهت افزایش شفافیت و قابلیت مقایسه اطلاعات مالی به‌عنوان یک نیاز و ضرورت مطرح شده‌است. تدوین و بکارگیری استانداردهای بین‌المللی حسابداری برای شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس‌های اوراق بهادار بسیاری از کشورهای دنیا به‌عنوان یکی از تغییرات و رخداد‌های بسیار بااهمیت در تاریخ حسابداری دنیا تلقی می‌شود (عزیزخانی، ۱۳۹۲). در دهه‌های اخیر بر نقش اطلاع‌رسانی حسابداری بیش از هر زمان دیگری تأکید شده‌است. پیشرفت‌های وسیع در به‌کارگیری مدل‌های کمی علوم رفتاری و فناوری اطلاعات، نقش قابل‌توجهی در تحول حسابداری ایفا نموده‌است. افشا یکی از اصول اساسی حسابداری است که بر تمام ابعاد گزارشگری مالی تأثیرگذار است. بر مبنای این اصل کلیه رویدادها و وقایع مالی با اهمیت مربوط به شرکت، باید به‌طور مناسب و کامل افشا گردند. این اصل شرکت را به تهیه اطلاعات موردنیاز برای سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان ملزم می‌کند. بنابراین هرگونه اطلاعاتی که بر تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی موثر باشد باید افشا گردد، مگر اینکه هزینه تهیه گزارش این اطلاعات، بیشتر از منافع حاصل از بکارگیری آن باشد (کرمی و همکاران، ۱۳۹۲).

زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر<sup>۱</sup> در سطح جهانی و به واسطه نیازهای اطلاعاتی روزافزون سهامداران در داخل و خارج شرکت‌ها و با الزامات گزارشگری اجباری نهادهای دولتی، در حال رشد و توسعه است (فلدن، ۲۰۱۱). همچنین این زبان اجازه می‌دهد تا عملکرد یک شرکت در طول زمان به سادگی مقایسه شود و به انتخاب اطلاعات مربوط برای اهداف تصمیم‌گیری کمک می‌کند. شفافیت اطلاعات مالی نیز با استفاده از زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر تقویت می‌شود، زیرا اطلاعات نشان‌دار شده آن واضح‌است و خوب مستند شده‌است و به کاربران اجازه می‌دهد تا اطلاعات را از جاهای مختلف در گزارش‌های مالی ادغام کنند (برت و همکاران، ۲۰۱۷). از آنجا که سیستم‌های اطلاعاتی دربرگیرنده مقدار زیادی از اطلاعات هستند، فرآیند گزارشگری مالی متمایل به تمرکز بر

روی شکلی از گزارشدهی است که تبادل اطلاعات مالی را پشتیبانی کند. مبادله اطلاعات، نیازمند یک منبع اطلاعاتی است که بتواند برای تعداد زیادی از سرمایه‌گذاران قابل دسترسی باشد و بتوانند با استفاده از این اطلاعات، تصمیمات استراتژیک اتخاذ کنند. زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر باعث ارائه اطلاعات با کیفیت بالا در مورد عملکرد شرکت‌ها می‌شود. مهم‌ترین شاخص این اطلاعات قابل فهم بودن و یکسان‌سازی بین‌المللی آنها است (فلدن، ۲۰۱۱).

### مبانی نظری

گزارشگری مالی اینترنتی و فناوری اطلاعات شرکت‌ها می‌تواند باعث بهبود افشای داوطلبانه اطلاعات به سهامداران شود. افزایش در افشای اطلاعات می‌تواند بر تصمیمات سرمایه‌گذاران تأثیر بگذارد، که به نوبه خود بر عملکرد شرکت تأثیرگذار باشد (پیتو و پیکوتو، ۲۰۱۶). در واکنش به کاربرد گسترده اینترنت و تقاضاهای فزاینده برای اطلاعات از جانب سهامداران، شرکت‌های سراسر جهان در حال استفاده از اینترنت به منظور افشای وضعیت تجاری و مالی خود هستند (علی‌خان، ۲۰۱۵). در چهارچوب مفهومی حسابداری، اطلاعاتی مربوط است که باعث تغییر در تصمیم‌گیری شود. بنابراین از این حیث اطلاعاتی که مرتبط با تصمیم‌گیری باشد، مفید هستند. گزارش‌های مالی به علت نیازهای فزاینده تحت استانداردها و قوانین لازم‌الاجرای حسابداری به اندازه‌ای گسترش یافته‌اند که ممکن است نیازمند جستجوی صدها صفحه برای یافتن اطلاعات مربوط باشد. گزارش مالی ارائه شده در فرمت زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر کاربران را قادر می‌سازد تا به آسانی اطلاعات مرتبط را پیدا کنند. این زبان و طبقه‌بندی‌های مربوط به آن می‌تواند به همی کاربران جهت جستجوی درست و آنالیز اطلاعات مربوط برای تصمیم‌گیریشان کمک کند و از این حیث باعث افزایش سطح شفافیت اطلاعات مالی برای کاربران گزارش‌های مالی می‌شود. بنابراین به نظر می‌رسد کاربرانی که از گزارش‌های مالی با این فرمت استفاده می‌کنند بتوانند اطلاعات مرتبط برای تصمیم‌گیریشان را در مقایسه با گزارش مالی با

فرمت‌های سنتی گزارشگری بازیابی و استفاده کنند (برت و همکاران، ۲۰۱۷). زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر به‌طور ذاتی می‌تواند کنترل داخلی را بهبود بخشد، زیرا از مداخلات دستی یا دستکاری‌های سیستمی و احتمال بروز خطا جلوگیری می‌کند. علاوه بر این، این زبان با شناسایی منحصر به فرد هر آیت‌م در صورت‌های مالی و تشریح روش حسابداری مورد استفاده، اطلاعات مالی را برای حل مسائل مربوط به مقایسه‌پذیری ناشی از ملاحظات مختلف حسابداری، استاندارد می‌کند، که بهبود کیفیت اطلاعات بدین طریق، منجر به شفافیت بیشتر اطلاعات و کاهش عدم‌تقارن اطلاعاتی می‌شود (لیو و همکاران، ۲۰۱۶). زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر هزینه‌های دسترسی و تجزیه و تحلیل اطلاعات مالی را کاهش می‌دهد و اطلاعات را برای سرمایه‌گذاران مفید می‌سازد. انعطاف‌پذیری این زبان باعث بهبود زمان‌بندی گزارش‌ها، مقایسه‌پذیری و ارزش پیش‌بینی شده می‌شود. به عنوان یک ابزار که می‌تواند ممیزی داخلی و اجرای حسابرسی مستمر را پشتیبانی کند و مفیدبودن اطلاعات را با افزایش قابلیت اطمینان و کاهش اشتباهات و بهبود کنترل افزایش دهد (افندی و همکاران، ۲۰۱۰).

این مزایای بالقوه، زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر را برای حسابداران، سرمایه‌گذاران، شرکت‌های دولتی و خصوصی، بازار و نهاد های دولتی در سراسر جهان جذاب کرده‌است. این زبان کاربردی بین‌المللی دارد و در بسیاری از کشورها اجرایی شده‌است و استفاده از آن، ضمن افزایش دقت و به‌موقع‌بودن داده‌ها، باعث مزایای قابل توجهی در کاهش هزینه‌ها و پیچیدگی ثبت صورت‌های مالی می‌شود (رینر و چندلر، ۲۰۰۸). چنانچه کشوری خود را با پیشرفت تکنولوژی وفق‌دهد و به این موج شتابان و فراگیر نپیوندد، در آینده‌ای نه چندان دور در رقابت بین‌المللی به حاشیه رانده خواهد شد و بسیاری از فرصت‌های کسب‌وکار را به سود دیگران از دست خواهد داد. بدین جهت کشورهای در حال توسعه از جمله ایران برای استفاده از فرصت‌های تازه‌ای که فناوری اطلاعات و ارتباطات در زمینه گزارشگری مالی پدید آورده‌است، راه زیادی در پیش دارد

تا به استانداردهای جهانی زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر برسد و امروزه سازمان بورس در این رابطه اقدامات مثبتی انجام داده‌است. استفاده از این زبان به‌عنوان ترجمه‌کننده صورت‌ها و گزارش‌های مالی بخشی از مسیر پذیرش و بکارگیری استانداردهای گزارش‌مالی بین‌المللی است و لازم است گام‌های زیرساختی و استراتژیک با همگرایی و عزم راسخ بین نهادهای موثر حرفه، از جمله وزارت امور اقتصادی و دارایی، سازمان بورس اوراق بهادار، سازمان حسابرسی و انجمن‌های حرفه‌ای برنامه‌ریزی شود تا تغییرات محتوایی لازم به منظور پذیرش این نظام گزارشگری، کامل شود. در این راستا سازمان بورس و اوراق بهادار اخیراً زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر را در سامانه کدال اجرایی کرده است که گام مهمی در راستای پذیرش استانداردهای گزارش‌مالی بین‌المللی در تمامی شرکت‌هاست. پروژه از سال ۱۳۸۶ آغاز و در سازمان بورس، کارگروهی با تخصص مالی، حسابداری و فناوری اطلاعات برای درک و شناخت این زبان انجام گرفت. همچنین از مشاوران خارجی نیز در این زمینه استفاده شد و در نهایت در فاز اول پروژه، خروجی‌های زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر برای شرکت‌های تولیدی که بخش عمده شرکت‌ها را تشکیل می‌دهند نهایی شد و از آبان‌ماه ۱۳۹۲ منتشر گردید (نوجوان و همکاران، ۱۳۹۵). طبق بررسی‌های به عمل آمده با توجه به کارآیی نامطلوب بازار ایران و از آنجا که اطلاعات منتشرشده شرکت‌ها، یکی از مبانی اصلی تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران و استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی است و با توجه به مزایایی که این نوع گزارشگری نسبت به گزارشگری سنتی دارد و به منظور پیوستن به موج شتابان و روند رو به رشد فناوری اطلاعات و از دست ندادن فرصت‌های کسب و کار، ضروری به نظر می‌رسد تا کشور ما هم‌هنگام با کشورهای توسعه‌یافته برای زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر با توجه به تأثیر بسزایی که بر ارتقا شفافیت دارد، اهمیت ویژه‌ای قائل شود. با توجه به مبانی نظری پیشگفته، فرضیه پژوهش به شرح زیر بیان می‌گردد:

بکارگیری زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر بر شفافیت اطلاعات مالی تأثیر دارد.

## پیشینه

لامبرت و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۱۹) در پژوهشی با عنوان «تجزیه و تحلیل به موقع بودن پیش‌بینی‌ها و دقت ارسال داده‌های زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر»، نشان دادند که این زبان بر به موقع بودن پیش‌بینی‌ها اثر گذار است ولی بر دقت پیش‌بینی‌ها نه. سیل<sup>۳</sup> (۲۰۱۶)، زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر باعث ترکیب مناسب گزارش‌های یکپارچه و کنترل بهتر عملکرد توسط مخاطبان می‌شود. این تغییر هماهنگی با دیجیتالی شدن گزارشات و استفاده از این زبان، شفافیت گزارش‌های مالی برای مدیران و ذینفعان خارجی را نیز در پی داشته است.

چیما و همکاران<sup>۴</sup> (۲۰۱۵) در پژوهشی با عنوان «تأثیر زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر بر گزارشگری مالی» به این نتیجه رسیدند که این زبان با غربالگری حقایق اطلاعات ارائه‌شده توسط سازمان‌ها و امکان دسترسی آسان و پردازش اطلاعات مالی بدون در نظر گرفتن تنوع در ارائه زبان، تأثیر مثبتی بر یکپارچگی و شفافیت اطلاعات مالی دارد. همچنین نتایج نشان داد که زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر نقش مهمی در صرفه‌جویی هزینه‌ها، یکپارچگی داده‌ها، کارایی بیشتر و دقت و قابلیت‌اطمینان را برای همه کسانی که از اطلاعات مالی و تجاری استفاده می‌کنند، در پی داشته است.

بریکر و ناندینی<sup>۵</sup> (۲۰۱۲) در پژوهشی با عنوان «مربوط بودن، قابلیت‌اتکا و محدودیت‌های ارزش منصفانه» به این نتیجه رسیدند که مربوط بودن و قابلیت‌اتکا جزء با ارزش‌ترین ویژگی‌های اطلاعات کیفی بوده و همچنین فناوری اطلاعات، ویژگی‌های کیفی اطلاعات مالی را افزایش می‌دهد. پس از بیان این نتیجه اظهار داشتند که این دو ویژگی نباید تحت تأثیر هیچ چیزی کاهش یابند. با این وجود به همان اندازه که گزارشگری مالی اینترنتی، مربوط بودن اطلاعات به ویژه به موقع بودن را افزایش می‌دهد، موجب افزایش ریسک قابلیت‌اعتماد اطلاعات نیز می‌شود. همچنین عدم حسابرسی و عدم امنیت وبسایت‌ها را دلایل دیگر کاهش قابلیت‌اعتماد عنوان کردند و بالاخره بیان کردند که گزارشگری مالی اینترنتی به شرکت‌ها امکان می‌دهد که از طریق افشا داده‌های مالی اضافی و تفکیک‌شده در وبسایت شرکت، افشاهای مالی‌شان را افزایش دهند.

چن<sup>۶</sup> (۲۰۱۰) در پژوهشی با عنوان «بهبود شفافیت اطلاعات و پاسخگویی در بخش مالی تطبیق دولت الکترونیکی با زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر» تأثیر اجرای دولت الکترونیکی گزارشگری با زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر بر افزایش پاسخگویی و شفافیت اطلاعات مالی مورد بررسی قرار دادند. یافته‌های پژوهش نشان‌دهنده اهمیت و هماهنگی استراتژیک در دستیابی به پاسخگویی و شفافیت بوده و این زبان را نیاز حیاتی برای سودمندی گزارشگری مالی، مطرح می‌کند.

ودיעی نوقابی و همکاران (۱۳۹۶) در پژوهشی با عنوان «تأثیر فناوری اطلاعات حسابداری بر شفافیت اطلاعات گزارشات مالی در بانک‌های خصوصی عراق» به بررسی این موضوع پرداختند. نتایج پژوهش حاکی از آن است که فناوری اطلاعات حسابداری بر سرعت، دقت، صحت، جامعیت و به هنگام بودن انتشار اطلاعات مالی در بانک‌های خصوصی عراق تأثیر دارد.

محمدی و خوزین (۱۳۹۶) در پژوهشی با عنوان «بررسی نقش پیاده‌سازی زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر بر بهبود کیفیت گزارشگری مالی، افزایش شفافیت اطلاعات مالی و کاهش عدم تقارن اطلاعاتی» به صورت توصیفی به بررسی این موضوع پرداختند و به این نتیجه رسیدند که پیاده‌سازی این زبان باعث بهبود کیفیت گزارشگری مالی، ارتقای شفافیت اطلاعات مالی و کاهش عدم تقارن اطلاعاتی می‌شود.

محمدی و خوزین (۱۳۹۶) در پژوهشی با عنوان «بررسی نقش زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر به عنوان یک تکنولوژی اطلاعاتی نوین در بهبود حاکمیت شرکتی» به صورت توصیفی به بررسی این موضوع پرداختند. بررسی پیشینه تحقیقات مرتبط با حاکمیت شرکتی نشان می‌دهد که رابطه مستقیمی بین کارایی و شفاف‌سازی اطلاعات و حاکمیت شرکتی وجود دارد. بنابراین زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر در بهبود کارایی و شفاف‌سازی اطلاعات در حاکمیت شرکتی، می‌تواند نقش مهمی ایفا نماید.

موسوی‌شیری و همکاران (۱۳۹۵) در پژوهشی با عنوان «تأثیر فناوری اطلاعات بر ویژگی‌های کیفی اطلاعات مالی با استفاده از ماتریس رتبه‌ای» به بررسی این موضوع

پرداختند. پس از توزیع پرسشنامه میان مدیران مالی و کارشناسان سیستم‌های کامپیوتری، نتایج بدست آمده حاکی از آن است که تأثیر فناوری اطلاعات بر هر یک از اجزای ویژگی‌های کیفی اطلاعات (شامل مربوط بودن، قابلیت اتکا، قابل فهم بودن و قابلیت مقایسه) حسابداری متفاوت است.

شاهوردیانی و دلفانی (۱۳۹۴) در پژوهشی با عنوان «تأثیر سیستم مالی (زبان گزارشگری تجاری توسعه پذیر) بر کیفیت اطلاعات مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران» به بررسی این موضوع پرداختند. در این تحقیق شواهدی بر رد فرضیه‌ها که مبنی بر تأثیر این زبان بر شاخصه‌های تعریف شده شفافیت، دقت، به هنگام بودن، قابل اتکا بودن و اطمینان بخشی به صحت اطلاعات مالی بود، وجود نداشت.

رستمی و اسداللهی (۱۳۹۴) در پژوهشی با عنوان «ارتباط افشا اطلاعات حسابداری با زبان گزارشگری تجاری گسترش پذیر از دیدگاه اساتید و دانشجویان رشته حسابداری در دانشگاه دولتی و آزاد استان کرمانشاه» به این نتیجه رسیدند که استفاده از زبان گزارشگری تجاری توسعه پذیر، موجب افشا بهتر اطلاعات حسابداری، درک بهتر سرمایه گذاران از اطلاعات حسابداری و سهولت گزارش دهی اطلاعات حسابداری می گردد.

نیکومرام و شکاری (۱۳۸۹) در پژوهشی با عنوان «رابطه زبان گزارشگری تجاری توسعه پذیر با ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری از دیدگاه حسابداران ارشد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران» به بررسی این موضوع پرداختند. نتایج پژوهش مبین تأیید ارتباط این زبان با هر یک از متغیرهای مربوط بودن، قابلیت اعتماد و قابلیت مقایسه اطلاعات حسابداری بود.

## روش‌شناسی

روش تحقیق از نظر هدف کاربردی و به لحاظ بررسی رابطه متغیرها همبستگی است و به منظور تجزیه و تحلیل داده‌ها از رگرسیون چند متغیره مبتنی بر داده‌های پنل استفاده شده است. اطلاعات مورد نیاز جهت ادبیات و پیشینه تحقیق به روش کتابخانه‌ای جمع‌آوری

می‌شود. در خصوص جمع‌آوری داده‌های مورد نیاز برای تأیید یا رد فرضیه پژوهش، از اطلاعات شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار از پایگاه اطلاعاتی نرم‌افزارهای ره‌آورد و کدال استفاده شده است. همچنین جهت انجام فعالیت‌های محاسبه‌ای از بسته‌های نرم‌افزاری اکسل و ایویوز نسخه نه استفاده می‌شود. برای تجزیه و تحلیل آماری داده‌ها و آزمون فرضیه پژوهش حاضر از آمار توصیفی (میانگین و انحراف معیار) و آمار استنباطی (مدل رگرسیون خطی چندگانه، ضریب همبستگی و ضریب تعیین) استفاده می‌شود. به منظور تجزیه و تحلیل فرضیه پژوهش از مدل ۱ استفاده شده است:

مدل (۱)

$$\text{dis}Q_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 \text{XBRL}_{i,t} + \alpha_2 \text{Size}_{i,t} + \alpha_3 \text{LEV}_{i,t} + \alpha_4 \text{ROA}_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

$\text{dis}Q_{i,t}$ : کیفیت افشا شرکت  $i$  در دوره  $t$

$\text{XBRL}_{i,t}$ : زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر شرکت  $i$  در دوره  $t$

$\text{Size}_{i,t}$ : اندازه‌ی شرکت  $i$  در دوره  $t$

$\text{LEV}_{i,t}$ : اهرم مالی شرکت  $i$  در دوره  $t$

$\text{ROA}_{i,t}$ : بازده دارایی‌های شرکت  $i$  در دوره  $t$

### کیفیت افشا

کیفیت افشا به عنوان متغیر وابسته است و میزان اطلاعاتی است که از سوی شرکت‌ها در متن صورت‌های مالی اساسی یا در یادداشت‌های همراه، برای کمک به تصمیم‌گیری ارائه می‌شود. این اطلاعات توضیحات مفصلی را در مورد وضعیت مالی و نتایج حاصل از عملکرد آن ارائه می‌کند و همچنین اصلاح افشا در گسترده‌ترین مفهوم خود، به معنای ارائه اطلاعات است. حسابداران از این عبارت به صورت محدودتر استفاده می‌کنند و منظور آن‌ها، انتشار اطلاعات مالی مربوط به یک شرکت در گزارش‌های مالی سالانه است. در برخی موارد، این مفهوم باز هم محدودتر و به معنی ارائه اطلاعاتی است که در متن صورت‌های مالی منظور نشده‌است (همت‌فر و مقدسی، ۱۳۹۲). سازمان بورس اوراق بهادار تهران برای کاهش دادن شکاف بین تولید و انتشار عمومی اطلاعات، امتیاز اطلاع‌رسانی ناشران را براساس وضعیت اطلاع‌رسانی آن‌ها از نظر قابلیت‌اتکا و به‌موقع بودن ارسال اطلاعات،

محاسبه نموده است (حاجیها و مرادیان، ۱۳۹۳). که در این پژوهش همانند مهرآذین و همکاران (۱۳۹۱) و بولو و همکاران (۱۳۸۹) از این رتبه‌بندی که در سایت کدال موجود است، به عنوان معیاری برای شفافیت اطلاعات مالی استفاده شده است.

### زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر

زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر به عنوان متغیر مستقل است و ابزاری است که می‌تواند برای ورود اطلاعات به سامانه، از سوی تولیدکننده اطلاعات مورد استفاده قرار گیرد و افزون بر آن طبقاتی را که اطلاعات ورودی به آن تعلق دارد، نیز مشخص کند. به عبارت دیگر این زبان در سطح وسیعی از جزئیات، نشان‌دهنده ماهیت هر یک از اطلاعات وارد شده به سامانه به عنوان درآمد، هزینه، دارایی و یا بدهی است (اسدیان‌اوغانی و همکاران، ۱۳۸۷). با بررسی ادبیات موجود در سایر کشورها همانند پژوهش چینگ‌لایی و همکاران<sup>۷</sup> (۲۰۱۵) و بیرت و همکاران<sup>۸</sup> (۲۰۱۷)، نشان‌دهنده این است که برای محاسبه این شاخص، اختیاری یا اجباری بودن ارائه این نوع گزارشگری مورد توجه می‌باشد. اما به دلیل اینکه در ایران اختیاری یا اجباری بودن مطرح نیست و ارائه این زبان از سال ۱۳۹۲ برای تمامی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار اجباری شده است، لذا در این پژوهش با در نظر گرفتن چنین شرایطی همانند پژوهش‌های ونگ و همکاران<sup>۹</sup> (۲۰۱۴)، لیو و همکاران<sup>۱۰</sup> (۲۰۱۶)، زارع حسین‌آبادی و همکاران (۱۳۹۵)، نقدی و همکاران (۱۳۹۶) و معین‌الدین و همکاران (۱۳۹۷)، از متغیر مصنوعی صفر و یک استفاده شده، یعنی برای شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار برای سال‌های قبل از اجرایی شدن این نوع گزارشگری (۱۳۹۱-۱۳۸۸) عدد صفر و برای سال‌های بعد از اجرایی شدن آن (۱۳۹۵-۱۳۹۲) عدد یک لحاظ شده است.

متغیرهای کنترلی این پژوهش به شرح زیر است:

### اندازه

گروهی استدلال می‌کنند که اندازه شرکت بر کیفیت گزارشگری مالی تأثیر مثبت دارد و دلایلی مانند برقراری سیستم کنترل داخلی کارآمد و ارتباط با مؤسسه‌های حسابرسی بزرگ و... را از عوامل اصلی آن تلقی می‌کنند. گروهی دیگر استدلال می‌کنند که اندازه شرکت بر کیفیت گزارشگری مالی تأثیر منفی دارد و دلایلی مانند فشار وارد شده بیشتر بر

شرکت‌های بزرگ، قدرت چانه‌زنی بیشتر شرکت‌های بزرگ با حساب‌برسان و گسترده‌تر بودن دامنه استفاده از رویه‌های حسابداری را بیان کرده‌اند (پورحیدری و همکاران، ۱۳۹۳). همچنین، شرکت‌های بزرگتر اطلاعات بیشتری را افشا می‌کنند که این باعث کاهش عدم تقارن اطلاعاتی بین سرمایه‌گذاران می‌شود (خواجوی و طلائی، ۱۳۹۳). ستایش و کاظم‌نژاد (۱۳۹۱)، کردستانی و رحیمی (۱۳۹۰)، کمالیان و همکاران (۱۳۹۲)، نوری‌فرد و شربتی (۱۳۹۴)، خدای پور و بزرایی (۱۳۹۲)، اخگر و کرمی (۱۳۹۳)، پورحیدری و همکاران (۱۳۹۲)، بولو و ابراهیمی‌میمند (۱۳۹۰) و مهدوی و علیزاده‌طلائی (۱۳۹۴) از این متغیر در پژوهش‌های خود به عنوان متغیر کنترلی تأثیرگذار بر شفافیت اطلاعات مالی استفاده نموده‌اند. در این پژوهش برای محاسبه این متغیر از لگاریتم طبیعی جمع دارایی‌ها استفاده شده است (دی‌هول و همکاران، ۲۰۱۵).

### اهرم مالی

شرکت‌هایی که از اهرم مالی بالاتری برخوردارند با احتمال بیشتر اطلاعات مالی را با کیفیت بالاتر ارائه می‌کنند. به بیان دیگر، شرکت‌های با اهرم مالی بالا، کیفیت گزارشگری بالاتری دارند (پورحیدری و همکاران، ۱۳۹۳). افزایش بدهی سبب می‌شود که مدیران مالی شرکت‌ها تصمیمات بهتری را در سرمایه‌گذاری اتخاذ کنند و در نتیجه عدم تقارن اطلاعاتی میان مدیران و سرمایه‌گذاران کاهش می‌یابد (شمس و همکاران، ۱۳۹۶). همچنین با افزایش مبلغ بدهی‌ها، شرکت‌ها می‌کوشند با افشای بیشتر، درصد کاهش دادن عدم اطمینان اعتباردهندگان و برآوردن نیازهای اطلاعاتی آنان برآیند (مهدوی و علیزاده‌طلائی، ۱۳۹۴). با این وجود در برخی از پژوهش‌ها همانند ستایش و کاظم‌نژاد (۱۳۹۱) و اخگر و کرمی (۱۳۹۱) اشاره به رابطه معکوس میان اهرم مالی و میزان افشا دارد، با این توجیه که بالا بودن نسبت بدهی به معنی پائین بودن ظرفیت استقراض شرکت و نیز بالا بودن ریسک ورشکستگی است. در این حالت افشا بهتر می‌تواند تبعات منفی برای شرکت به دنبال داشته باشد و انتظار می‌رود شرکت از بهبود کیفیت افشای خویش خودداری نماید (اخگر و کرمی، ۱۳۹۳). ستایش و کاظم‌نژاد (۱۳۹۱)، کردستانی و

رحیمی (۱۳۹۰)، اخگر و کرمی (۱۳۹۳)، کمالیان و همکاران (۱۳۹۲)، نوری فرد و شربت‌ی (۱۳۹۴)، خدای‌پور و بزرایی (۱۳۹۲)، پورحیدری و همکاران (۱۳۹۲) و مهدوی و علیزاده طلائی (۱۳۹۴) از این متغیر در پژوهش‌های خود به عنوان متغیر کنترلی تأثیرگذار بر شفافیت اطلاعات مالی استفاده نموده‌اند. در این پژوهش برای محاسبه این متغیر از نسبت کل بدهی به کل دارایی‌های پایان سال استفاده شده است (دی‌هول و همکاران، ۲۰۱۵).

### سودآوری

مدیران شرکت‌هایی که طرح پاداش دارند، احتمال بیشتری دارد که روش‌های محافظه کارانه را کنار بگذارند. بر همین اساس، اگر بخشی از پاداش مدیران به سود حسابداری (صورت کسر نرخ بازده دارایی‌ها) مربوط باشد، مدیریت این شرکت تمایل به استفاده از روش‌های نامحافظه کارانه دارند (حساس‌یگانه و شهریاری، ۱۳۸۹)، بنابراین مدیران در راستای منافع شخصی خود به دنبال شفاف‌سازی هر چه بیشتر هستند. یکی از مهم‌ترین معیارهای سودآوری شرکت در بازار سرمایه، بازده دارایی‌ها می‌باشد به طوری که شمس و همکاران (۱۳۹۶)، مشایخ و نصیری (۱۳۹۵)، نیکبخت و حاجی عظیمی (۱۳۹۲)، ستایش و کاظم‌نژاد (۱۳۹۱)، اخگر و کرمی (۱۳۹۳)، نوری فرد و شربت‌ی (۱۳۹۴)، خدای‌پور و بزرایی (۱۳۹۲) و مهدوی و علیزاده طلائی (۱۳۹۴) از این متغیر در پژوهش‌های خود به عنوان متغیر کنترلی تأثیرگذار بر شفافیت اطلاعات مالی استفاده نموده‌اند. در این پژوهش برای محاسبه این متغیر از نسبت سود خالص به کل دارایی‌های پایان سال استفاده شده است (لیژانگ و همکاران، ۲۰۱۴).

### داده‌ها

شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، جامعه آماری تحقیق حاضر را تشکیل می‌دهند. به علت وجود برخی ناهماهنگی‌ها میان اعضاء جامعه، شرایط زیر برای انتخاب نمونه آماری قرار داده شد و از این رو نمونه به روش حذف سیستماتیک انتخاب شد. شرایط یاد شده عبارتند از:

۱. شرکت‌هایی که قبل از دوره زمانی تحقیق یعنی قبل از ۱۳۸۸/۰۱/۰۱ در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده باشند.
۲. سال مالی شرکت منتهی به پایان اسفند ماه باشد.
۳. شرکت طی سال‌های مالی ۱۳۸۸ الی ۱۳۹۵ تغییر سال مالی نداده باشد و در بورس فعالیت داشته باشد.
۴. بانک اطلاعاتی آن‌ها از سال ۱۳۸۸ الی ۱۳۹۵ کامل باشد.
- ۵- جزء بانک‌ها و مؤسسات مالی (شرکت‌های سرمایه‌گذاری، واسطه‌گری مالی، شرکت‌های هلدینگ و لیزینگ‌ها) نباشد.
۶. شرکت‌ها از سال ۱۳۹۲، زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر را ارائه نموده باشند. با توجه به شرایط فوق، تعداد ۱۵۸ شرکت در طی سال‌های ۱۳۸۸ الی ۱۳۹۵ این شرایط را دارا بوده‌اند که به عنوان نمونه آماری انتخاب شده‌اند.

### تجزیه و تحلیل داده‌ها

نتایج آماره‌های توصیفی و شاخص‌های مرکزی و پراکندگی داده‌های جمع‌آوری شده، در جدول ۱ ارائه شده است. همان‌طور که در این جدول مشاهده می‌شود، زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر دارای میانگین ۰/۴۹ می‌باشد. میانگین شاخصه کیفیت افشا ۶۹/۷۳ می‌باشد. میانگین، میانه، حداکثر و حداقل متغیر کنترلی اندازه شرکت به ترتیب ۱۳/۸۸، ۱۳/۷۳، ۱۸/۴۳ و ۱۰/۹۵ می‌باشد. میانگین دیگر متغیر کنترلی، اهرم مالی شرکت ۰/۶۰ می‌باشد که نشان‌دهنده نسبت بالای بدهی شرکت‌های مورد بررسی می‌باشد و میانه آن نیز ۰/۶۱ می‌باشد که نزدیک بودن میانگین و میانه این متغیر نشان‌دهنده این موضوع است که توزیع این متغیر تقریباً نرمال است. همچنین میانگین متغیر کنترلی دیگر، بازده دارایی‌های شرکت عدد ۰/۱۰ می‌باشد. لازم به توضیح است که به منظور اجتناب از تأثیر داده‌های پرت بر نتایج پژوهش، از ریز برنامه ترمینگ<sup>۱۱</sup> در نرم‌افزار ایویوز در سطح یک درصد استفاده گردیده است.

جدول ۱- آمار توصیفی متغیرها

شاخصه‌ها	disQ	XBRL	SIZE	LEV	ROA
میانگین	۶۹/۷۳	۰/۴۹	۱۳/۸۸	۰/۶۰	۰/۱۰
میانه	۷۱/۸۵	۰	۱۳/۷۳	۰/۶۱	۰/۰۸
حداکثر	۹۸/۶۴	۱	۱۸/۴۳	۱/۱۹	۰/۵۰
حداقل	۱۰/۵۷	۰	۱۰/۹۵	۰/۱۱	-۰/۲۳
انحراف معیار	۲۰/۱۵	۰/۵۰	۱/۴۱	۰/۱۹	۰/۱۱
تعداد مشاهدات	۱۱۶۸	۱۱۶۸	۱۱۶۸	۱۱۶۸	۱۱۶۸

قبل از تخمین مدل لازم است مانایی (پایایی) متغیرها مورد بررسی قرار گیرد که در این پژوهش، از آزمون ریشه واحد لوین، لین و چو<sup>۱۲</sup> استفاده شده است و به دلیل معناداری کمتر از ۵٪، همه متغیرها پایا هستند. همچنین با توجه به اینکه احتمال آزمون‌های F لیمر و هاسمن در این پژوهش کمتر از ۵٪ بوده، روش تخمین مدل تابلویی با اثرات ثابت می باشد. برای شناسایی همخطی از معیار عامل تورم واریانس استفاده شده است و از آنجایی که مقادیر کمتر از ده است، همخطی وجود ندارد. نتایج مربوط به احتمال آماره F نشان می‌دهد که مدل رگرسیونی معنادار بوده و چون آماره دورین-واتسون بین ۱/۵ تا ۲/۵ قرار دارد، در نتیجه مدل فاقد مشکل خودهمبستگی است. نتیجه بررسی فرضیه پژوهش در جدول ۲ ارائه شده است.

جدول ۲- تأثیر بکارگیری زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر بر شفافیت اطلاعات مالی

$disQ_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 XBRL_{i,t} + \alpha_2 Size_{i,t} + \alpha_3 LEV_{i,t} + \alpha_4 ROA_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$				
ضریب تعیین	۰/۵۸	احتمال آماره F	۰/۰۰۰	
ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۵۱	آماره دورین-واتسون	۱/۷۶	
متغیرها	ضرایب	آماره t	احتمال	معناداری
عرض از مبدا	۴۶/۴۸	۲/۴۲	۰/۰۱	معنادار
XBRL	۳/۲۹	۲/۷۰	۰/۰۰	معنادار
اندازه شرکت	۲/۲۷	۱/۶۵	۰/۰۹	بی معنی
اهرم مالی	-۱۷/۶۴	-۳/۶۵	۰/۰۰	معنادار
نرخ بازده دارایی‌ها	۷/۳۶	۱/۰۵	۰/۲۹	بی معنی

با توجه به آماره ۱ و احتمال متناظر با آن می‌توان نتیجه گرفت که ارائه زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر بر شفافیت اطلاعات مالی تأثیر مثبت معنادار دارد، اما اهرم مالی بر شفافیت اطلاعات مالی تأثیر منفی معنادار دارد.

### بحث و نتیجه‌گیری

امروزه با مطرح شدن پدیده جهانی شدن، رقابت، حرکت به سمت بین‌المللی شدن و پیشرفت‌هایی که در زمینه فناوری و تکنولوژی رخ داده‌است و همچنین برای جلب اعتماد و حمایت سرمایه‌گذاران و نیازمندی آنان به اطلاعات کافی، افشای اطلاعات توسط شرکت‌ها از اهمیت بالایی برخوردار شده و به‌عنوان یک مزیت رقابتی مطرح می‌شود. گزارشگری اینترنتی دارای مزایایی چون افزایش قابلیت مقایسه گزارش‌های مالی، دسترسی سریعتر استفاده‌کنندگان به اطلاعات، صرفه‌جویی در زمان و هزینه تولید اطلاعات، کاهش خطا در اطلاعات، افزایش شفافیت، کاهش عدم تقارن اطلاعاتی، کاهش ریسک اطلاعاتی، کاهش عدم اطمینان و ... می‌باشد. زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر به عنوان یک فناوری نوین در سراسر جهان با زبانی مشترک و فرمتی خاص، منجر به کاهش هزینه‌های نمایندگی و بهبود تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان اطلاعات می‌گردد و گامی موثر در جهت افزایش شفافیت اطلاعات مالی شرکت‌ها که موجب جذابیت هرچه بیشتر شرکت از دید سرمایه‌گذاران می‌شود، برداشته و از این طریق عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیریت و سرمایه‌گذاران و همچنین ریسک عدم اطمینان و هزینه سرمایه را کاهش داده و به کارایی هر چه بیشتر بازار سرمایه کمک‌نماید. از این رو، هدف پژوهش حاضر بررسی تأثیر بکارگیری زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر بر شفافیت اطلاعات مالی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران است. پس از بررسی ۱۵۸ شرکت در بازه زمانی ۱۳۸۸ تا ۱۳۹۵ نتایج نشان می‌دهند که ارائه گزارشگری مبتنی بر زبان بر شفافیت اطلاعات مالی تأثیر مثبت معنادار دارد و می‌تواند باعث بهبود کیفیت گزارشگری مالی و ویژگی‌های کیفی اطلاعات شود. از آنجایی که برای سنجش شفافیت اطلاعات مالی از رتبه‌نهایی کیفیت افشا (که خود ترکیبی از دو شاخص به موقع بودن و قابلیت اتکا به

عنوان دو ویژگی کیفی اطلاعات است)، استفاده شده است، این نتیجه با پژوهش‌های چن (۲۰۱۰)، بریکر و ناندینی (۲۰۱۲)، چیم و همکاران (۲۰۱۵)، سیل (۲۰۱۶)، لامبرت و همکاران (۲۰۱۹)، نیکومرام و شکاری (۱۳۸۹)، شاهوردیانی و دلفانی (۱۳۹۴)، رستمی و اسداللهی (۱۳۹۴)، موسوی شیرینی و همکاران (۱۳۹۵)، ودیعی نوقابی (۱۳۹۶) و محمدی و خوزین (۱۳۹۶) سازگار است. همچنین اهرم مالی بر شفافیت اطلاعات مالی تأثیر منفی معنادار دارد که به نظر می‌رسد بروز این نتیجه، ناشی از لزوم رعایت مفاد قرارداد وام توسط شرکت‌های با بدهی بیشتر بر اساس تئوری اثباتی حسابداری باشد. لذا چنین شرکت‌هایی با اعمال سطح بالاتر محافظه‌کاری سعی در ارائه تصویر بهتری از شرکت دارند و در نتیجه این موضوع، کاهش شفافیت و کیفیت گزارشگری مالی را برای شرکت در پی خواهد داشت. این نتیجه با نتایج پژوهش‌های، ستایش و کاظم‌نژاد (۱۳۹۱)، کمالیان و همکاران (۱۳۹۲)، نوری فرد و بزرایی (۱۳۹۲) و پورحیدری و همکاران (۱۳۹۳) سازگار و با پژوهش‌های، کردستانی و رحیمی (۱۳۹۰) و خدای پور و بزرایی (۱۳۹۲) ناسازگار است. با توجه به نتیجه این پژوهش و تأثیر بسزایی که این نوع گزارشگری بر افزایش شفافیت اطلاعات مالی دارد، به دولت و مجامع حرفه‌ای حسابداری پیشنهاد می‌گردد تا اقدامات مناسب جهت پیاده‌سازی هر چه بهتر این سیستم را فراهم نمایند. همچنین به دلیل عدم آشنایی کافی استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی با گزارشگری مبتنی بر این زبان و افزایش ارتقا سطح آگاهی این گروه برنامه‌های آموزشی تدوین گردد. به منظور انجام پژوهش‌های بیشتر پیشنهاد می‌گردد موضوعات زیر مدنظر قرار گیرد:

۱. بررسی تأثیر زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر بر شفافیت اطلاعات مالی با استفاده از سایر معیارهای کیفیت سود از قبیل پایداری سود، اقلام تعهدی، هموارسازی سود و...
۲. بررسی تأثیر زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر بر سازوکارهای حاکمیت شرکتی
۳. بررسی تأثیر زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر بر مدیریت سود
۴. بررسی تأثیر زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر بر عملکرد مالی و بازار شرکت‌ها

۵. بررسی تأثیر زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر بر مربوط بودن و قابلیت اتکا

اطلاعات مالی

### یادداشت‌ها

1. Extensible Business Reporting Language (XBRL)
2. Lambert et al.
3. Seele
4. Chima et al.
5. Briker & Nadini
6. Chen.
7. Chinglai et al.
8. Birt et al.
9. Selarka
10. Liu et al.
11. Trmming
12. Levin, Lin & Cho

### منابع

اخگر، محمداמיד، کرمی، افشار، (۱۳۹۳)، بررسی تأثیر ویژگی‌های شرکت بر کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، بررسی‌های حسابداری، دوره ۱، شماره ۴، صص ۱-۲۲.

اسدیان‌اوغانی، اصغر، حیدرپور، فرزانه، کرباسی‌یزدی، حسین، (۱۳۸۷)، بررسی تأثیر گزارشگری مالی تحت‌وب بر ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری، پایان‌نامه دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی، صص ۶۳-۴۵.

بولو، قاسم، مهام، کیهان، گودرزی، اسماعیل، (۱۳۸۹)، تغییر حسابرس مستقل و شفافیت اطلاعاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، دانش حسابداری، سال ۱، شماره ۱، صص ۱۱۱-۱۳۵.

بولو، قاسم، ابراهیمی‌میمند، (۱۳۹۰)، رابطه ساختار مالکیت با کیفیت افشا در بورس اوراق بهادار تهران، حسابداری مالی، سال ۳، شماره ۱۲، صص ۵۰-۶۹.

پورحیدری، امید، فدوی، محمدحسن، امینی‌نیا، میثم، (۱۳۹۳)، بررسی تأثیر اجتناب از پرداخت مالیات بر شفافیت گزارشگری مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پژوهشنامه اقتصادی، دوره ۱۴، شماره ۵۲، صص ۶۹-۸۵.

حاجیه، زهره، مرادیان، بهاره، (۱۳۹۳)، بررسی تأثیر عدم تقارن اطلاعات و ارزش شرکت بر سرمایه‌گذاری در بورس اوراق بهادار تهران، دانش سرمایه‌گذاری، سال ۳، شماره ۱۲، صص ۹۷-۱۱۶.

حساس یگانه، یحیی، شهریاری، علیرضا، (۱۳۸۹)، بررسی رابطه بین تمرکز مالکیت و محافظه کاری در بورس اوراق بهادار تهران، پژوهش‌های حسابداری مالی، سال ۲، شماره ۲، صص ۷۷-۹۴.

خدای پور، احمد، بزایی، یونس، (۱۳۹۲)، بررسی عوامل حاکمیتی موثر بر کیفیت افشا و تأثیر رقابت بازار بر رابطه بین آنها، حسابداری مالی، سال ۵، شماره ۲۰، صص ۲۲-۴۱.  
خواجهی، شکرآ،، عزیززاده طلائی، وحید، (۱۳۹۳)، بررسی اثرات سطح افشای داوطلبانه بر عدم تقارن اطلاعاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مطالعات تجربی حسابداری مالی، سال ۱۱، شماره ۴۲، صص ۸۹-۱۱۵.

رستمی، یزدان، اسدالهی، یحیی، (۱۳۹۴)، بررسی ارتباط افشای اطلاعات حسابداری با زبان گزارشگری مالی گسترش‌پذیر از دیدگاه اساتید و دانشجویان رشته حسابداری در دانشگاه دولتی و آزاد استان کرمانشاه، سومین کنفرانس بین‌المللی مدیریت، اقتصاد و حسابداری، تبریز.

زارع حسین آبادی، حمید، زارع مهرجردی، وحید، ناظمی اردکانی، مهدی، (۱۳۹۵)، تأثیر زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر بر عملکرد شرکت‌ها با استفاده از روش گشتاورهای تعمیم‌یافته، بررسی‌های حسابداری، دوره ۳، شماره ۱۲، صص ۶۵-۸۲.

ستایش، محمدحسین، کاظم‌نژاد، مصطفی، (۱۳۹۱)، شناسایی و تبیین عوامل مؤثر بر کیفیت افشای اطلاعات شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پیشرفت‌های حسابداری دانشگاه شیراز، دوره ۴، شماره ۱، صص ۴۹-۷۹.

شاهوردیانی، شادی، دلفانی، حسین، (۱۳۹۴)، تأثیر سیستم مالی XBRL بر کیفیت اطلاعات مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پایان‌نامه کارشناسی ارشد دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی.

شمس، شهاب‌الدین، یحیی زاده‌فر، محمود، عباس زاده، سکینه، (۱۳۹۶)، بررسی رابطه بین اهرم مالی و عدم تقارن اطلاعاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، تحقیقات حسابداری، شماره ۳۴، صص ۱۰۴-۱۲۱.

عزیزخانی، مسعود، (۱۳۹۲)، زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر استاندارد مکمل استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، ماهنامه بازار و سرمایه، سال ۴، صص ۴۵-۴۶.

کردستانی، غلامرضا، رحیمی، مصطفی، (۱۳۹۰)، بررسی عوامل تعیین‌کننده انتخاب سطح کیفیت گزارشگری مالی و اثرات اقتصادی آن در بازار سرمایه، پژوهش‌های تجربی حسابداری مالی، دوره ۱، شماره ۱، صص ۶۸-۹۲.

کریمی، غلامرضا، حسینی، سیدعلی، رضوانی‌فرد، سعید، (۱۳۹۲)، بررسی رابطه افشا و هزینه حقوق صاحبان سهام در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران، بورس اوراق بهادار، شماره ۲۱، سال ۶، صص ۴۷-۷۱.

کمالیان، امیر رضا، عبادی، فرح‌دخت، حیدری خورمیزی، بی بی آذر، (۱۳۹۲)، تأثیر متغیرهای مالی و غیرمالی بر کیفیت افشا در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران، چشم‌انداز مدیریت مالی، شماره ۱۰، صص ۴۷-۶۸.

محمدی، جمال، خوزین، علی، (۱۳۹۶)، بررسی نقش زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر به عنوان یک تکنولوژی اطلاعاتی نوین در بهبود حاکمیت شرکتی، پژوهش‌های جدید در مدیریت و حسابداری، شماره ۱۲، صص ۱۲۹-۱۴۰.

محمدی، جمال، خوزین، علی، (۱۳۹۶)، بررسی نقش پیاده‌سازی زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر بر بهبود کیفیت گزارشگری مالی، افزایش شفافیت اطلاعات مالی و کاهش عدم تقارن اطلاعاتی، پژوهش حسابداری، سال ۷، شماره ۲۶، صص ۴۱-۶۰.

مشایخ، شهناز، نصیری، سپیده‌سادات، (۱۳۹۵)، بررسی تأثیر شفافیت گزارشگری مالی بر مربوط بودن ارزش سود حسابداری، بررسی‌های تجربی حسابداری، سال ۵، شماره ۱۹، صص ۱۲۷-۱۵۴.

معین‌الدین، محمود، زحمتکش، زینب، ناظمی‌اردکانی، مهدی، (۱۳۹۷)، بررسی تأثیر بکارگیری زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر بر عدم تقارن اطلاعاتی، دانش حسابداری-مالی، دوره ۵، شماره ۴، صص ۱۶۹-۱۹۱.

مهدوی، غلامحسین، علیزاده‌طلاتیپه، وحید، (۱۳۹۴)، بررسی رابطه بین حاکمیت شرکتی و سطح افشا داوطلبانه در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران، پیشرفت‌های حسابداری، دانشگاه شیراز، دوره ۷، شماره ۱، صص ۲۰۳-۲۳۰.

مهرآذین، علیرضا، مسیح‌آبادی، ابوالقاسم، دهنوی، محمدعلی، (۱۳۹۱)، شفافیت اطلاعات و محتوای اطلاعاتی سود، *دانش حسابداری*، سال ۳، شماره ۸، صص ۱۱۳-۱۳۰.

موسوی‌شیری، سیدمحمود، صالحی، مهدی، یوسفی‌اطاقور، (۱۳۹۵)، بررسی تأثیر فناوری اطلاعات بر ویژگی اطلاعات مالی با استفاده از ماتریس رتبه‌ای، *دانش حسابداری*، سال ۱۶، شماره ۶۲، صص ۷۹-۱۰۰.

نقدی، یوسف، ناظمی اردکانی، مهدی، فرید، داریوش، (۱۳۹۶)، بررسی تأثیر اجرای زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر بر روی هزینه‌های سرمایه‌ای و هزینه‌های معاملاتی، پایان‌نامه کارشناسی ارشد مدیریت مالی دانشگاه یزد.

نوجوان، مهناز، محمدی، مهدی، فیلسرایی، مهدی، (۱۳۹۵)، بررسی ابعاد زبان گزارشگری XBRL و سطوح پذیرش آن، *پژوهش حسابداری*، دوره ۶، شماره ۲، صص ۱-۱۶.

نوری‌فرد، یدا...، شربتی، فاطمه زهرا، (۱۳۹۴)، تأثیر دوره تصدی حسابرس بر کیفیت افشای اطلاعات در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، *پژوهشنامه اقتصاد و کسب و کار*، سال ۶، شماره ۱۲، صص ۴۹-۵۸.

نیکبخت، محمدرضا، حاجی‌عظیمی، فرزاد، (۱۳۹۲)، تأثیر محافظه‌کاری مشروط بر قابلیت‌اتکای اطلاعات و به‌موقع بودن افشا، *پژوهش‌های حسابداری مالی*، سال ۵، شماره ۲، صص ۲۵-۳۳.

نیکومرام، هاشم، احمد، مدرس، محمدرضا، شورورزی، (۱۳۸۹)، استفاده از خصوصیات کیفی مفاهیم نظری گزارشگری مالی در ارزیابی کیفیت سود، *پژوهش‌های مدیریت*، شماره ۸۵، صص ۴۱-۲۱.

وديعی نوقابی، محمدحسین، مرادی، مهدی، عبدالحسین عبدالکاظم العیسوی، شیما، (۱۳۹۶)، تأثیر فناوری اطلاعات حسابداری بر شفافیت اطلاعات گزارشات مالی در بانک‌های خصوصی عراق، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه فردوسی مشهد.

همت فر، محمود، مقدسی، منصور، (۱۳۹۲)، بررسی کیفیت افشا (قابلیت‌اتکا و به‌موقع بودن) بر ارزش سهام شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران، *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، دوره ۲۰، شماره ۲، صص ۱۳۳-۱۴۷.

Akhgar, Mohammad Omid, Karami, Afshar, (2014), Investigating the impact of firm characteristics on the financial reporting quality of companies listed in Tehran stock exchange, *Accounting Reviews*, Volume 1, Number 4, pp:1-22. [In Persian]

Ali Khan, Mohd Noor Azli,(2015), Internet financial reporting in malaysia: preparers' and Users'Perceptions, *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 172 , pp: – 785.

Asadiyan Ogani, Asghar, Heidarpour, Farzaneh, Karbasi Yazdi, Hossein, (2008), Investigating the effect of web financial reporting on the qualitative characteristics of accounting information, *Endowment of Islamic Azad University, Central Tehran Branch*, pp:63-45[In Persian]

Azizkhani, Masoud, (2013), XBRL standard iFRS supplement, *Market and Capital Monthly*, Year 4, pp:45-46. [In Persian]

Birt ,Jacqueline L., Muthusamy ,Kala, Bir ,Poonam, (2017), XBRL and the qualitative characteristics of useful financial information, *Accounting Research Journal*, Vol. 30 Issue: 01,pp:107-126.

Boulou, Qasem, Ebrahimi Meimand, (2011), The relationship between ownership structure and quality of disclosure in Tehran stock exchange, *Financial Accounting*, Volume 3, Number 12, pp:50-69. [In Persian]

Boulou, Qasem, Maham, Kayhan, Goodarzi, Ismail, (2010), Independent auditor change and information transparency of companies Listed in Tehran Stock Exchange, *Accounting Knowledge*, Volume 1, Number 1, pp:111-135. [In Persian]

Bricker Nandini Chandar, (2012), Relevance, reliability and restricted security fair values: a look at investment trusts, *Managerial Finance*, Vol. 38 Iss 12, pp:1203 – 1225.

Chen, Yu-Che, (2010), Improving information transparency and accountability in the financial sector: a comparative e-government implementation with XBRL, *Public Management Research Association/International research society for public management*, October,pp: 14-16, 2010 in Hong Kong.

Chima ,Emmanuel, ,ikunle, Jide, Ahmed A. Zik-Rullahi, (2015),The impact of XBRL on financial reporting: a conceptual Analysis ,*International Journal of Empirical Finance*, Vol. 4, No. 2, pp: 78-85 .

Ching Lai ,Syou, Yuh-Shin ,Lin, Yi-Hung ,Lin ,Hua-Wei ,Huang(2015),XBRL adoption and cost of debt ,*International Journal of Accounting&Information Management*,23 (2),pp:199– 216.

Dhole ,Sandip , Lobo ,Gerald J., Sagarika Mishra, Ananda M. Pal, (2015),Effects of the SEC's XBRL mandate on financial reporting

comparability, *International Journal of Accounting Information Systems*, 19, pp: 29-44.

Efendi, Jap, Park, Jin Dong, Subramaniam, Chandra, Do XBRL reports have incremental information content (2010) -An empirical analysis electronic copy available at: <http://ssrn.com/abstract=1671723>

Felden, Carsten, Characteristics of XBRL adoption in Germany, *J Manag Control*, (2011), 22:161-186 DOI 10.1007/s00187-011-0134-7.

Hajilha, Zohreh, Moradian, Bahareh, (2014), Investigating the impact of information asymmetry and company value on investment in Tehran Stock Exchange, *Investment Knowledge*, Volume 3, Number 12, pp:97-116. [In Persian]

HasasYeganeh, Yahya, Shahriari, Alireza, (2010), Investigating the relationship between concentration of ownership and conservatism in Tehran Stock Exchange, *Financial Accounting Research*, Volume 2, Number 2, pp:77-94. [In Persian]

Hemmatfar, Mahmood, Moghaddasi, Mansour, (2013), Investigating the quality of disclosure (reliability and timeliness) on the Stock value of companies listed in Tehran Stock Exchange, *Accounting and Auditing Reviews*, Volume 20, Number 2, pp:133-147 [In Persian]

Kamalian, Amir Reza, Ebadi, Farahdokht, Heidari Khoramizi, Bibi Azar, (2013), The influence of nominal and Non-Nominal variables on the quality of disclosure in listed companies in Tehran Stock Exchange, Issue 68, *Financial Management Perspective*, Number 68. [In Persian]

Karami, Gholamreza, Hosseini, Seyed Ali, Rezvani Fard, Saeed, (2013), Investigating the relationship between disclosure and cost of equity in companies Listed in Tehran . [In Persian]

Khawaji, Shakra, Alizadeh Talaieh, Vahid, (2014), Investigating the effects of voluntary disclosure level on information asymmetry of companies listed in Tehran Stock Exchange, *Experimental Financial Accounting Studies*, Volume 11, Number 42, pp: 89-115. [In Persian]

Khodamipour, Ahmad, Bozai, Younes, (2013), Investigating governance factors affecting the quality of disclosure and the impact of market competition on the relationship between them, *Financial Accounting*, Volume 5, Number 20, pp:22-41. [In Persian]

Kordestani, Gholamreza, Rahimi, Mostafa, (2011), Investigating the determinants of financial reporting quality selection and its economic impact on capital market, *Empirical Financial Accounting Research*, Volume 1, Number 1, pp:68-92. [In Persian]

Lambert, Sherwood Lane, Krieger, Kevin Mauck, Nathan, (2019), Analysts' forecasts timeliness and accuracy post-XBRL international, *Journal of Accounting & Information Management*, Volume 27, Number 1, pp:1-57.

Liu, Chunhui, Luo, Xin, Wang, Fu Lee, (2016), An empirical investigation on the impact of XBRL adoption on information asymmetry evidence from Europe, *Decision Support Systems*, Volume 93, pp:42-50.

Lizhong Hao Joseph H. Zhang Jing Fang, (2014), Does voluntary adoption of XBRL reduce cost of equity capital?, *International Journal of accounting and information management*, Volume 22, pp:86-102.

Mahdavi, Gholamhossein, Alizadeh Talatpeh, Vahid, (2015), Investigating the relationship between voluntary disclosure and voluntary disclosure in companies Listed in Tehran Stock Exchange, *Accounting Advances of Shiraz University*, Volume 7, Number 1, pp:203-230. [In Persian]

Mashavekh, Shahnaz, Nasiri, Sepideh Sadat, (2016), Investigating the impact of financial reporting transparency on the relevance of accounting profit value, *Experimental Accounting Studies*, Volume 5, Number 19, pp:127-154. [In Persian]

Mehrazin, Alireza, Masihabadi, Abolghasem, Dehnavi, Mohammad Ali, (2012), Transparency of information and information content of earnings, *Accounting Knowledge*, Volume 3, Number 8, pp:113-130. [In Persian]

Moeinadin, Mahmoud, Zahmatkesh, Zeinab, Nazemi Ardakani, Mehdi, (2018), Investigating the impact of extensible business reporting language on information asymmetry, *Financial Accounting Knowledge*, Volume 5, Number 4, pp:169-191. [In Persian]

Mohammadi, Jamal, Khuzin, Ali, (2017), Investigating the role of extended financial reporting Language (XBRL) as a New Information Technology in Improving Corporate Governance, *New Research in Management and Accounting*, Number 12, pp:129-140. [In Persian]

Mohammadi, Jamal, Khuzin, Ali, (2017), Investigating the role of implementing extensible financial reporting language (XBRL) on improving financial reporting quality, increasing financial information transparency and reducing information asymmetry, *Accounting Research*, Volume 7, Number 26, pp:41-60. [In Persian]

Mousavi Shiri, Seyyed Mahmood, Salehi, Mehdi, Yousefi Taqour, (2016), Investigating the impact of information technology on financial information characteristics using ranking Matrix, *Auditing Knowledge*, Volume 16, Number 62, pp:79-100. [In Persian]

Naghdi, Yousef, Nazemi Ardakani, Mehdi, Farid, Dariush, (1396),

Investigating the impact of extensible business reporting language on capital costs and transaction Costs, *MSc in Financial Management, Yazd University*. [In Persian]

Nicomaram, Hashem, Ahmad, Modarres, Mohammad Reza, Shourvorzi, (2010), Using qualitative characteristics of theoretical concepts of financial reporting in earning quality assessment, *Management Research*, Number 85, pp:41-21. [In Persian]

Nikbakht, Mohammad Reza, Haji Azimi, Farzad, (2013), The impact of contingent conservatism on the reliability and timeliness of disclosure, *Accounting Research*, Volume 5, 2, pp:25-33. [In Persian]

Nojavan, Mahnaz, Mohammadi, Mehdi, Phil Saraie, Mehdi, (2016), Investigating the dimensions of XBRL reporting language and Its Acceptance Levels, *Accounting Research*, Volume 6, Number 2, pp:1-16. [In Persian]

Nouri Fard, Yadollah, Sherbati, Fatemeh Zahra, (2015), The impact of Auditor tenure on information disclosure quality in companies Listed in Tehran Stock Exchange, *Journal of Economics and Business*, Volume 6, Number 12, pp:49-58. [In Persian]

Pinto ,Ines, Picoto,Winnie Ng,(2016),Configurational analysis of firms performance :Understanding the role internet financial reporting, *Journal of Business Research*, Volume 69, Issue 11, November 2016,5360-5365.

Pourhidari, Omid, Fadavi, Mohammad Hassan, Amini Nia, Meysam, (2014), Investigating the impact of tax avoidance on transparency of financial reporting of companies listed in Tehran Stock Exchange, *Economic Research*, Volume 14, Number 52, pp:69 - 85. [In Persian]

Rayner ,Nigel, Chandler ,Neil,XBRL will enhance corporate disclosure and corporate performance management , <https://unstats.un.org/unsd/nationalaccount/workshops/2008/newyork>

Rostami, Yazdan, Asadollahi, Yahya, (2015), Investigating the relationship of accounting information disclosure with expanded financial reporting language from the perspective of accounting professors and students at Kermanshah State and Free University, *Third International Conference on Management, Economics and Accounting*, Tabriz, East Azarbaijan Industrial Management Agency. [In Persian]

Seele ,Peter,(2016), Digitally unified reporting: how XBRL-based real-time transparency helps in combining integrated sustainability reporting and performance control,Author links open overlay panel,*Journal of Cleaner Production*,Volume136, Part A,10, pp:65-77.

Setayesh, Mohammad Hossein, Kazemnejad, Mostafa (2012), Identifying and explaining factors affecting the quality of information disclosure of companies listed in Tehran Stock Exchange, *Accounting Advances in Shiraz University*, Volume 4, 1, pp: 49-79. [In Persian]

Shahverdiani, Shadi, Delfani, Hossein, (2015), The impact of XBRL financial system on financial information quality of companies Listed in Tehran Stock Exchange, *Masters thesis, Islamic Azad University, Central Tehran Branch*. [In Persian]

Shams, Shahabodin, Yahya Zadehfar, Mahmood, Abbaszadeh, Sakineh, (1396), Investigating the relationship between financial leverage and information asymmetry of companies listed in Tehran Stock Exchange, *Accounting Research*, 34, pp: 104-121. [In Persian]

Vadei Noghabi, Mohammad Hossein, Moradi, Mehdi, Abdolhossein Abdul Kazem al-Issawi, Shima (1396), The impact of accounting information technology on transparency of financial reporting information in private banks in Iraq, *Masters Thesis Ferdowsi University of Mashhad* [In Persian]

Wang, Tawei, Wen, Yao, ching, Seng jia-lang (2014), The association between the mandatory adoption of XBRL and the performance of listed state-owned enterprises and non-state-owned enterprises in China, *Journal of Information & Management*, 51 (3), pp:336-346.

Zare hossein Abadi, Hamid, Zare Mehrijardi, Vahid, Nazemi Ardakani, Mehdi, (2016), The impact of extensible business reporting language on corporate performance using generalized moments (GMM) Method, *Accounting Reviews*, Volume 3, Number 12, pp:65-82 [In Persian].