**مبانی نظری وپیشینه تحقیق زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر XBRL و** **جنبه های امنیتی در XBRL**

**فصل دوم: مروری بر ادبیات تحقیق**

[1-2- مقدمه: 18](#_Toc251660756)

[2-2 معرفی زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر XBRL 19](#_Toc251660757)

[1-2-2 تعریف زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر XBRL 19](#_Toc251660758)

[2-2-2 فرآیند ارتباطی در XBRL 23](#_Toc251660759)

[3-2 مروری بر زبان نشانه گذاری توسعه پذیر 25](#_Toc251660763)

[1-3-2 مراحل تکامل XML : 25](#_Toc251660764)

[2-3-2 SGML 25](#_Toc251660765)

[3-3-2 XML یک ساختار جدید برای اسناد در وب 26](#_Toc251660766)

[4-3-2 پایه زبان نشانه گذاری توسعه پذیر XML 27](#_Toc251660767)

[5-3-2 قابلیت ها و محدودیتهای XML 28](#_Toc251660768)

[4-2 مفهوم حوزه در XBRL 29](#_Toc251660769)

[1-4-2سازمان بین المللی XBRL 29](#_Toc251660770)

[2-4-2تعریف حوزه 29](#_Toc251660771)

[3-4-2 اهداف تشکیل حوزه XBRL 30](#_Toc251660772)

[4-4-2طبقه‌بندی حوزه‌ها در سازمان بین‌المللی  XBRL 30](#_Toc251660773)

[5-4-2مزایای تشکیل حوزه ملی XBRL 31](#_Toc251660774)

[6-4-2شرایط لازم برای ایجاد حوزه XBRL مشروط 32](#_Toc251660775)

[5-2-اجزاء زبان گزارشگری توسعه پذیر 33](#_Toc251660776)

[1-5-2 ویژگیها 34](#_Toc251660777)

[2-5-2 واژه نامه 35](#_Toc251660778)

[6-2 گزارشگری در XBRL 39](#_Toc251660780)

[1-6-2 گزارشگری سنتی و محدودیتهای آن 41](#_Toc251660781)

[2-6-2 لزوم مدل جديد گزارشگري مالي 42](#_Toc251660782)

[3-6-2 تأثیر گزارشگری به هنگام در مدل های حسابداری 43](#_Toc251660783)

[4-6-2 سطوح مختلف گزارشگری دیجیتال 44](#_Toc251660784)

[6-6-2 چالش های XBRL در گزارشگری مالی 46](#_Toc251660785)

[7-2 جنبه های امنیتی در XBRL 47](#_Toc251660786)

[8-2 XBRL و حسابرسان مستقل 51](#_Toc251660787)

[9-2 XBRL و حسابرسان داخلی 52](#_Toc251660788)

[10-2 گزارشگری حسابرسی برای XBRL 53](#_Toc251660789)

[1-10-2 ضرورت حسابرسی در محیط XBRL 53](#_Toc251660790)

[2-10-2 حرفه حسابرسی و XARL 54](#_Toc251660791)

[3-10-2 واژه نامه XARL 55](#_Toc251660792)

[4-10-2 نمونه ای از اسناد XARL 57](#_Toc251660795)

[11-2 نحوه عملکرد XBRL 59](#_Toc251660799)

[12-2 مزایا و معایب XBRL 60](#_Toc251660801)

[1-12-2 مزایای XBRL 60](#_Toc251660802)

[2-12-2 معایب XBRL 63](#_Toc251660803)

[13-2 عوامل توجیه کننده تقاضا برای XBRL 63](#_Toc251660804)

[14-2 چه اشخاصی از XBRL استفاده خواهند کرد ؟ 64](#_Toc251660805)

[15-2 پیش نیازهای پیاده سازی XBRL 65](#_Toc251660806)

[1-15-2 عوامل محیطی 65](#_Toc251660807)

[2-15-2 عوامل سازمانی 66](#_Toc251660808)

[3-15-2 عوامل فن آوری 66](#_Toc251660809)

[16-2 پیشینه تحقیق 67](#_Toc251660810)

[1-16-2تحقیقات خارج از ایران 67](#_Toc251660811)

[2-16-2 تحقیقات در کشور ایران 70](#_Toc251660812)

# مقدمه:

در آینده ارائه گزارشهای مالی بصورت دیجیتالی در خواهد آمد . این سوال که کدام زبان مبادله اطلاعات استاندارد می باشد ، هنوز بدون جواب است . در حال حاضر ، بیشتر ارائه اطلاعات مالی دیجیتالی به زبان نشانه گذاری فرامتن HTML می باشد که روش ارائه اطلاعات را کنترل می کند . اما عدم شناسایی محتوا سودمندی اینگونه اطلاعات را کاهش می دهد . شکل زبا نشانه گذاری فرامتن HTML بسادگی اجازه جستجو ، تحلیل و یا پردازش اطلاعات را نمی دهد . پیشرفتهای بشر بویژه آن بخشی که مربوط به اینترنت می باشد تا حد زیادی گزارشگری مالی را تحت تأثیر قرار داده است . اولین مرحله استفاده از اینترنت در گزارشگری مالی که اصطلاحاً گزارشگری مالی الکترونیکی نامیده می شود ، استفاده از اینترنت برای ارائه اطلاعات ( صورتهای مالی) شرکتها بود . در این مرحله از زبانهای HTML یا PDF استفاده می شد که اطلاعات مالی شرکت را همانند یک عکس در اختیار استفاده کننده قرار می داد . با استفاده از اینترنت در این مرحله سرعت و میزان دسترسی استفاده کنندگان اطلاعات مالی به این اطلاعات افزایش چشمگیری داشت . اما این نوع گزارشگری الکترونیکی امکان تجزیه و تحلیل و داد و ستد هوشمند اطلاعات را نمی داد . گام دوم در این زمینه استفاده از زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر ( XBRL) بود . در این زبان به هر جزء از اطلاعات مالی یک عنوان XBRL داده می شود که این عناوین دارای فراداده ای هستند که برای کامپیوتر قابل فهم است . بنابراین اطلاعات عنوان بندی شده XBRL امکان داد و ستد هوشمند اطلاعات و تجزیه و تحلیل آنرا می دهد . توجه به این نکته ضروری است که XBRL نه استاندارد حسابداری جدیدی است و نه به دنبال وضع استاندارد و حسابداری جدیدی است . بلکه XBRL یک استاندارد برای داد و ستد داده های مالی است که مبتنی بر زبان نشانه گذاری توسعه پذیر XML می باشد . گرچه XBRL مزایای زیادی در کاهش بهای تولید اطلاعات ، افزایش سرعت ، کاهش فعالیتهای پر هزینه ، وقت گیر و مستعد اشتباه ورود مجدد ، حذف و اضافه کردن اطلاعات دارد ، ولی قابلیت اتکاء اطلاعات عنوان بندی شده XBRL در درون یک سند تضمین نشده ، بنابراین نیازمند به مکانیسمی جهت اطمینان بخشی (حسابرسی) XBRL هستیم که آن هم عبارت است از زبان اطمینان بخشی XARL[[1]](#footnote-1) .

تحقیقات قبلی نشان داده اند که تغییرات شفافیت افشای مالی الکترونیکی ( شبکه ای ) روند تصمیم گیری سرمایه گذاران را تحت تأثیر قرار می دهد . همانطور که حسابداری از پردازش الکترونیکی داده ها[[2]](#footnote-2) برای ایجاد ، محاسبه ، نگهداری و طبقه بندی داده های مربوط به رویدادهای مالی استفاده کرده است همزمان واحدهای تجاری نیز از پردازش الکترونیکی داده ها و یا دیگر سیستمهای اتوماسیون استفاده کرده اند . اطلاعاتی که در فرمت الکترونیکی ایجاد می شوند از دو طریق تأثیر بزرگی بر حسابرسی گذاشته اند : اولی مربوط به تغییر در موضوع حسابرسی است ، مثل اینکه بسیاری از فعالیت های دستی با پروسه های اتوماتیک جایگزین شده اند و دوم فشاری که حهت ارائه خدمات بیشتر بر حرفه حسابرسی وارد می آید . با توجه به ارائه به موقع اطلاعات توسط برخی از شرکتها از حسابرسی انتظار می رود تا خود را با این تغییرات هماهنگ ساخته و روشهای حسابرسی را بشکل حسابرسی مستمر (ضمنی) بکار گیرد و یک نقش مثبت در جهت بنا نهادن یک بازرسی رو به جلو بجای بازرسی رو به عقب در اطمینان بخشی به اطلاعات داشته باشند . با توجه به تهدیدات موجود و امکان اشتباه در ایجاد و ارائه اطلاعات با فرمت XBRL و با توجه به سخن رفته در بالا نیازمند یک سیستم اطمینان بخشی ( حسابرسی ) برای XBRL هستیم که توسط آقایان بوریتز و نو در سال 2003 با عنوان زبان اطمینان بخشی توسعه پذیر[[3]](#footnote-3)3 ایجاد گردید (فریورلیلان ، 1386،ص20 )4.

در این فصل ضمن توضیح مبانی نظری تحقیق به تشریح پیشینه تحقیق در داخل و خارج ایران پرداخته خواهد شد .

# 2-2 معرفی زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر XBRL

# 1-2-2 تعریف زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر XBRL

هدف عمده گزارشگری مالی تهیه اطلاعات مفید برای استفاده کنندگان در راستای اتکاء به آن اطلاعات در هنگام تصمیم گیری می باشد . با ارائه اطلاعات مالی در اینترنت ، اکسترانت و وب سایت شرکت ، واحدهای تجاری می توانند استفاده کنندگان را در دسترسی آسانتر و به موقع تر اطلاعات مورد نیاز یاری دهند.

با اینحال بدلیل اینکه یک شکل عمومی و پذیرفته شده برای گزارشگری مالی وجود ندارد ، ایجاد شکل گزارشگری متناسب با نیازهای استفاده کنندگان متفاوت و مبادله داده ها در کاربری های مختلف مشکل می باشد . بنابراین استفاده کنندگان بدنبال کار با داده های ارسال شده در وب سایتها هستند و لیکن این امر به تنهایی راه به جایی نمی برد . زیرا در وضعیتهای معمول باز هم لازم است استفاده کنندگان پس از مشاهده اطلاعات یا حداکثر انتقال آنها بر روی محمل های اطلاعاتی دیگر باز با استفاده از همان روشهای قدیمی تر ورود مجدد اطلاعات به سیستم های کاربردی و تحلیلی مورد نظر خود و یا حسب مورد استفاده از برش و الحاق و الصاق اطلاعات رسیده را به نحو مورد نظر سازماندهی نمایند . و واضح است که چقدر وقت و انرژی برای این کارها لازم است (شفاعی و کاظمی،1388،ص14-11)1.

زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر XBRL جهت کمک به بیان موضوعات فوق بوسیله ایجاد مجموعه ای از عناوین شناخته شده زبان نشانه گذاری قابل توسعه XML برای مرورگران وب یا دیگر کاربردها مثل کاربرگها و نرم افزارهای پایگاه داده ایجاد شده است . با استفاده از زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر XBRL به همه داده های صورتهای مالی جهت شناسایی آنها مثل دارایی ، دارایی جاری ، بدهی ، سرمایه ، سود و دیگر موارد عناوین لازم الصاق می شود . بنابراین استفاده کنندگان اطلاعات می توانند از یک مرورگر وب در مشاهده وب سایت شرکتها کمک بگیرند و داده ها را تحت عناوین مورد نظر پیدا نمایند ( مثل وجه نقد و معادل وجه نقد ) و داده ها را انتخاب و آنها را با عملیات تحلیلی ، تحلیل نمایند . (همان منبع ،ص14-11)2.

زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر به زبان گزارشگری مالی اتلاق می شود که نسخه مالی زبان نشانه گذاری قابل توسعه XML برای گزارشگری مالی می باشد و بوسیله یک کنسرسیوم بزرگی از صنایع که بدنبال ایجاد شیوه ای یکنواخت در گزارشگری اطلاعات و وقایع مالی بودند بوجود آمد ( رُمنی و اِستین بارت ، 2007،ص531-530)[[4]](#footnote-4)3.

زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر XBRL سرمایه گذاران و حرفه مالی را قادر به جستجو و انتخاب داده ها از صورتهای مالی در سیستم های کاربردی متعلق به خود آنها می نماید و یکی از مراحل کلیدی تحلیل صورتهای مالی را تسهیل میکند . زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر،زبان تعریف داده هاست که مبادله قابل فهم و منحصر بفرد اطلاعات مالی را امکانپذیر می سازد . زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر XBRL مبتنی بر XML است و اجازه مبادله خودکار و انتخاب قابل اتکا اطلاعات مالی را در همه اشکال نرم افزاری و فناوری در اینترنت می دهد .

XBRL به سازمانها اجازه می دهد که از راه عنوان بندی به اطلاعات ساختار بدهند . برای مثال هنگامیکه یک بخش از داده بعنوان درآمد عنوان بندی می شود ، زبان گزارشگری توسعه پذیر این امکان را ایجاد می کند که عملیاتی را از یک تعریف دقیق از درآمد پیروی می کند و می تواند به همان صورت از آن استفاده کند ، درک کنند . کامل بودن ( یکپارچگی ) اطلاعات با استانداردهایی که بطور گسترده ای مورد استفاده می باشند به یقین می رسد . بعلاوه زبان گزارشگری توسعه پذیر اطلاعات زمینه ای گسترده ای در مورد محتوای داده های خاص در اسناد مالی ایجاد می کند . برای مثال هنگامی که جمع اقلام پولی[[5]](#footnote-5) در گزارشی مشخص باشد ، عناوین زبان گزارشگری توسعه پذیر شاید مشخص کنند که آیا داده (وجه نقد ) یا ( حسابهای دریافتنی ) می باشد . عناوین زبان گزارشگری توسعه پذیر همچنین نشان دهنده چارچوب زمانی برای اطلاعات خاص مثل فروش از اول سال تا کنون می باشد (بوریتز و نو ، 2003 ،ص11)[[6]](#footnote-6).

با زبان گزارشگری توسعه پذیر یک سازمان یا یک نرم افزار خاص دیگر می تواند بسادگی اشکال مختلف محصول و گزارشات مبتنی بر یک مجموعه واحد از داده ایجاد کند . ایده اولیه ای که منجر به تدوین زبان گزارشگری توسعه پذیرXBRL شد بسیار ساده بود. بر خلاف صفحات استاندارد اینترنتی یا متون چاپی که در آن اطلاعات مالی به شکل متن یکپارچه ارائه می شود ، در این زبان به هر یک از داده ها یک عنوان شناسایی قابل ردیابی بوسیله کامپیوتر داده می شود . برای مثال سود ویژه شرکت در این زبان عنوان خاص خود را دارد . با استفاده از زبان گزارشگری توسعه پذیر XBRL پردازش خودکار اطلاعات تجاری توسط نرم افزار کامپیوتر میسر شده و از فرآیند پر هزینه و پر مشقت ثبت دستی و مقایسه مجدد این اقلام اجتناب می گردد (فریور لیلان ،1386،ص28)3.

کامپیوتر ، داده ها و اطلاعات ارائه شده به این زبان را هشیارانه شناسایی می کند به عبارتی کامپیوتر می تواند اطلاعات یک متن زبان گزارشگری توسعه پذیر XBRL را بخواند ، برگزیند ، تحلیل کند ، ذخیره نماید و آنرا با سایر کامپیوترها مبادله کند و بطور خودکار به شکلهای گوناگون به کاربران ارائه نماید . این زبان سرعت پردازش داده های مالی را بطور چشمگیری افزایش داده و امکان اشتباه را با میسر ساختن کنترل خودکار اطلاعات کاهش می دهد .

شرکتها می توانند با استفاده از زبان گزارشگری توسعه پذیر XBRL در هزینه ها صرفه جویی کرده و با کارایی بیشتری به جمع آوری و گزارشگری اطلاعات مالی بپردازند .

 اگر داده های مالی به زبان گزارشگری توسعه پذیر تدوین شده باشد استفاده کنندگان این داده ها شامل سرمایه گذاران ، تحلیلگران ، نهادهای مالی و مراجع قانونی با سرعت و کارایی بیشتری می توانند داده های مورد نظر خود را بیابند ، در اختیار بگیرند و در نهایت به مقایسه و تحلیل آنها بپردازند . زبان گزارشگری توسعه پذیرXBRL می تواند داده های مالی را بر اساس زبانهای مختلف و استانداردهای گوناگون حسابداری پردازش کرده و خود را بسادگی با نیازها و کاربردهای گوناگون منطبق نماید . داده های مالی را می توان با استفاده از ابزار شکلبندی یا نرم افزار مناسب به زبان گزارشگری توسعه پذیر XBRLبرگرداند . کامپیوتر می تواند اطلاعات درون یک سند XBRL را بصورت اتوماتیک به شکلها و روشهای مختلفی برای استفاده کنندگان آنها آماده کند (مثلاً کامپیوتر می تواند اطلاعاتی را که در فرمت XBRL دریافت کرده بشکل PDF ، HTML ، سند Excel و یا سند Word درآورده و در اختیار استفاده کنندگان آن قراردهد) .

در دید کلان XBRL را بدون توجه به آثار جهانی سازی می توان ابزاری در جهت جهانی سازی دانست . اما در دید خرد باید توجه داشت که XBRL برای شرکتهای کوچک و متوسط کاملاً قابل استفاده است . برای آنکه خواننده بهتر متوجه XBRL شود در این بخش به تشریح XBRL می پردازیم .

* فرمت استاندارد مبتنی بر XML برای گزارشگری مالی ( زبان تعریف داده ) است .
* امکان تجزیه و تحلیل و بدست آوردن اطلاعات تفضیلی ( بیشتر) از داده ها را می دهد (فراداده به ما میدهد)
* قابل توسعه است پس امکان توسعه کاربردها وجود دارد .
* در مالکیت عموم قرار دارد .
* می تواند برای جابجایی یک جز اطلاعات و یا یک پایگاه داده بکار رود .
* امکان سازماندهی اطلاعات با استفاده از عناوین را می دهد .
* هیچ استاندارد جدید حسابداری وضع نکرده و در استاندارد های موجود هم تغییری ایجاد نمی کند .
* یک سرفصل حساب جدید از خود ایجاد نمی کند .
* پروتکل داد و ستد جدیدی نیست ( بلکه یک استاندارد برای شکل دهی اطلاعات پیچیده سازمان یافته مالی مثل صورتحساب سود و زیان است .

# 2-2-2 فرآیند ارتباطی در XBRL

عملکرد XBRL را می توان به یک سیستم بارکد کالا ( برای صورتهای مالی ) تشبیه کرد که به کاربران اجازه می دهد از برچسبهای متداول ملی یا بین المللی برای مشخص کردن مفاهیم گزارشگری یک شرکت ( بر اساس ویژگی های آن شرکت ) استفاده کرده و بصورت زنده[[7]](#footnote-7) و با دقت بالا اطلاعات کد گذاری شده را با نهادهای مالی یا تجاری دیگر تبادل نماید . از آنجا که XBRL بر اساس اصول XML پایه گذاری شده ، این مزیت را داراست که داده ها بصورت خودتشریحی[[8]](#footnote-8) باشند . به همین دلیل XBRL فقط بر ارزیابی و تشریح ساختار داده ها برای گزارشگری تمرکز می کند تا بتواند ساختار و مراحل گزارشگری تجاری را به صورت نمودار نشان دهد . از این طریق است که XBRL می تواند با سرعت بالایی داده های تجاری را ارزیابی ، تبدیل ، جستجو ، خلاصه ، تجزیه و تحلیل نموده و گزارش های متنوعی را برای بخش های مختلف سازمان و استفاده کنندگان خارجی تهیه نماید . XBRL پردازش اطلاعات را آسان نموده و اطلاعات تجاری را با سرعت بیشتری در اختیار استفاده کنندگان قرار می دهد ، و با کاهش زمان تهیه اطلاعات این امکان را به تحلیل گران مالی می دهد که وقت بیشتری را به تحلیل اطلاعات اختصاص دهند . همچنین سرعت جستجوی اطلاعات در این زبان بالا بوده و مهمتر اینکه علاوه بر کاهش زمان و هزینه ، شفافیت مراحل تبدیل اطلاعات و گزارشگیری مالی را به میزان چشمگیری بالا می برد . مقایسه تصاویر 1-2 و 2-2 این تغییرات را بخوبی نشان می دهد (شفاعی و کاظمی ،1388،ص35-33 )3.



# شکل 1-2 جریان اطلاعات بدون استفاده از XBRL (شفاعی و کاظمی ،1388،ص34 )4

****

# شکل 2-2 جریان اطلاعات با استفاده از XBRL (شفاعی و کاظمی ،1388،ص 35 )1

تصویر ( 3-2 ) زیر فرآیند ارتباطی بخش های مختلف داخلی و خارجی سازمان را بعد از پیاده سازی

 XBRL نشان می دهد.

# شکل 3-2 فرآیند ارتباطی در XBRL- (همان منبع،ص 35 )2

# 3-2 مروری بر زبان نشانه گذاری توسعه پذیر[[9]](#footnote-9)

# 1-3-2 مراحل تکامل XML :

مراحل تکامل XML را می توان بدین ترتیب عنوان کرد : حرکت از SGML[[10]](#footnote-10) به HTML و از HTML به XML . رشد حیرت انگیز شبکه با توانایی که به تهیه کنندگان اطلاعات ، جهت توزیع ارزان و ساده اسناد الکترونیکی به استفاده کنندگان آنها در اینترنت می دهد ، کامل شد . اکثر اسناد روی شبکه با زبان HTML نگهداری و توزیع می شوند ، زبانی ساده که به منظور ایجاد کاربردهای چند رسانه ای و فوق متن در اینترنت ، توسعه یافت . HTML مبتنی بر SGML است که خود یک استاندارد برای تعریف و فرم دهی به اسناد است .

# 2-3-2 SGML

SGML در سال 1986 ، توسط سازمان بین المللی استانداردسازی [[11]](#footnote-11) به عنوان یک استاندارد برای تعریف و استفاده از ساختار و محتوی اسناد معرفی شد . هدف اولیه SGML آن بود که این زبان را با تمام فرمتها و اشکال مختلف کار کند ، بنابراین SGML به استفاده کنندگان این امکان را می داد تا عناوینی را برای تعریف فرمت اسناد و مبادله اطلاعات بین برنامه های کاربردی و نرم افزارهای مختلف ایجاد نماید . SGML مستقل از سیستم و محیط است و می تواند ساختار یک سند را ذخیره کند ، پس می تواند برای کارهای مختلفی مثل جستجو و داد و ستد اطلاعات مورد استفاده قرار گیرد . ولی به هر حال SGML بسیار پیچیده بود و دارای بسیاری از قابلیت های اجرایی[[12]](#footnote-12) است که برای بسیاری از امور اینترنتی مورد نیاز نیست ، علاوه بر این ، نرم افزارهایی که با SGML کار کرده اند آنرا حمایت می کنند نیز بسیار گران هستند . در نتیجه SGML کاربردهای کمی در اینترنت دارد . پیچیدگی SGML منجر به بوجود آمدن HTML شد . HTML زبانی ساده برای آموزش و استفاده است و اولین زبانی است که برای بوجود آوردن صفحات وب مورد استفاده قرار گرفت . بسیاری از زبانها شامل کدها و با عناوینی هستند که این کدها و عناوین به منظور اینکه بیان کنند که اطلاعات چگونه باید در یک صفحه جستجوگر[[13]](#footnote-13) نمایش داده شوند ، درون سند قرار می گیرند .

به عنوان مثال علامت <P> برای نشان دادن آغاز پارگراف در یک متن و علامت </P> برای نشان دادن پایان پاراگراف در یک متن است . سادگی و تسهیلات HTML باعث شد تا بسیاری از اهداف در اینترنت برآورده گردد ، با اینحال HTML چند محدودیت اساسی دارد . HTML صرفاً امکان ارائه متن و فیلم[[14]](#footnote-14) را می دهد . HTML امکان جستجوی هوشمند و داد و ستد اطلاعات را نمی دهد ، ضمناً HTML با فرمتهای غیر HTML مثل فرمت پایگاه داده و یا کاربرگ بخوبی کار نمی کند . همانطور که تجارت الکترونیکی رشد کرد شاهد استفاده بیشتر از جستجوی هوشمند و ارائه چندگانه اطلاعات (ارائه اطلاعات به شکلهای مختلف) و ... بودیم و در نتیجه محدودیتهای HTML هم قابل توجه تر شد. XML در سال 1996 توسط کمیسیون شبکه گسترده جهانی[[15]](#footnote-15) برای فائق آمدن بر این محدودیتها ایجاد شد . XML مخفف زبان نشانه گذاری توسعه پذیر است . این زبان قابل توسعه است زیرا توسط مراجع ذیصلاح که برای اهداف پیش بینی نشده ، قصد اضافه کردن عناوینی را به آن داشته باشد ، قابل توسعه و گسترش است . و یک زبان نشانه گذاری است زیرا XML روشی برای ارائه اطلاعات است که قواعد و مزیتهایی را برای داده تعریف به متون و نشانه ها[[16]](#footnote-16) پذیرفته است .

XML از طریق تطبیق کارکردهای SGML بجز آنها که کمتر ضروری بودند بوجود آمد . با در نظر گرفتن اینکه عناوین HTML فقط نشان دهنده این هستند که متن چگونه باید در درون یک صفحه جستجوگر ظاهر شود ، عناوین XML نشان دهنده آن هستند که محتوی چیست ( چیزی که نشان میدهد چیست ) XML به منظور توصیف ( تعریف ) اطلاعات و تمرکز بر اینکه اطلاعات بیانگر چه چیزی هستند طراحی شد . بنابراین محتوی ( مفهوم ) در XML بسیار در دسترس تر می باشد (بوریتز و نو ، 2003 ،ص31)[[17]](#footnote-17).

# 3-3-2 XML یک ساختار جدید برای اسناد در وب

امروزه بسیاری از معاملات B2B[[18]](#footnote-18) (واحد تجاری با واحد تجاری) ، [[19]](#footnote-19)B2C (واحد تجاری با مشتری)، [[20]](#footnote-20)P2P (شخص با شخص) ، مستلزم مبادله اطلاعات با اینترنت می باشد .

در حقیقت اجازه داشتن تهیه کنندگان اطلاعات در توزیع آسان و ارزان اسناد الکترونیکی با اینترنت باعث رشد نجومی وب شده است . امروزه بسیاری از اسناد در وب بوسیله زبان نشانه گذاری فرامتن HTML ذخیره و انتقال می یابند. زبان نشانه گذاری فرامتن HTML زبان ساده ای است که جهت عملیات فرامتن و تصویری برای اینترنت ایجاد شده است .

در حالیکه همانطوریکه اسناد در وب گسترده تر و پیچیده تر می شوند ، تهیه کنندگان اطلاعات در بکارگیری زبان نشانه گذاری فرامتن HTML بعلت فقدان قابلیت توسعه ، ساختار و کنترل دادهها با محدودیتهایی مواجه شده اند . این محدودیتها زبان نشانه گذاری فرامتن HTML را در تبدیل شدن به یک شیوه مبادله اطلاعات جهانی باز می دارد . همانطور که در بالا گفته شد زبان نشانه گذاری فرامتن HTML مبتنی بر SGML می باشد و بعلت پیچیدگی و پر هزینه بودن و برای غلبه بر این محدودیتها و بسط فناوری وب XML ایجاد شده است که بوسیله جان بوزاک [[21]](#footnote-21) در سال 1996 تعریف شده است و در سال 1998 بوسیله W3C بعنوان یک استاندارد پذیرفته شد .

در مقایسه با زبان نشانه گذاری فرامتن HTML که جهت ارائه داده ها ایجاد شده است و بر نمایش آنها متمرکز است ، XML زبان نشانه گذاری توسعه پذیر جهت ایجاد ساختار و اعتباردهی محتوای اسناد طراحی شده است . زبان نشانه گذاری توسعه پذیر XML نه فقط محدودیتهای HTML را ندارد بلکه اعلان دقیقتر محتوی و مبادله اثربخش تر و کاراتر اطلاعات و جستجوی معنی دار و نتیجه دار را نیز در بردارد . زبان نشانه گذاری توسعه پذیر XML شامل داده های خود توضیحی با یک سند می باشد . بنابراین ، می تواند برای مبادله اطلاعات تجاری در سطح جهانی با اینترنت مورد استفاده قرار گیرد .

# 4-3-2 پایه زبان نشانه گذاری توسعه پذیر XML

XML یا زبان نشانه گذاری توسعه پذیر در کل مربوط به ایجاد یک روش جهانی هم برای تکمیل و هم ارائه داده ها می باشد . ابتداد داده ها نشانه گذاری می شوند یا بوسیله عناوین زبان نشانه گذاری توسعه پذیرXML عنوان بندی می شوند ، سپس می توان داده ها را در روشهای مختلفی مورد استفاده قرار داد .

# 5-3-2 قابلیت ها و محدودیتهای XML

توانایی های XML عبارتند از :

* XML یک زیر مجموعه از SGML بوده و بسیار قوی و انعطاف پذیر است .
* XML از زبان برنامه نویسی و ابزار برنامه نویسی مستقل است که این مسئله امکان کار با اطلاعات مختلف را به آن می دهد .
* XML به صنایع مختلف اجازه می دهد تا زبان نشانه گذاری خاص خود را توسعه دهند که در نتیجه به شکل کاراتر و موثرتری نیازهای آنها را تأمین نماید .
* نوشتن ، تفسیر و بکارگیری در XML نسبتاً مخاطب مدار[[22]](#footnote-22) است .
* XML را می توان برای انسانها نیز قابل خواندن کرد .
* XML توسط W3C حمایت شده و مالکیت آن به عموم تعلق دارد . این پذیرش عمومی در حوزه مالی می تواند منجر به انتقال بی عیب و نقص اطلاعات بین بانکها ، موسسات مالی و ... شود .

**محدودیتهای XML**

* استانداردهای XML می بایست با تمام طرفهایی که در مبادله اطلاعات درگیر هستند ، مطابقت داشته باشند ( طرفهای داد و ستد اطلاعات از لحاظ تکنولوژیکی خود را با XML تطبیق دهند).
* استانداردهای XML که ایجاد شده اند نیازمند نگهداری و مدیریت مداوم هستند .
* XML می تواند همانند HTML تکه تکه شده و با مشکلات ناسازگاری مواجه شود .
* XML برای شکل دهی قواعد دقیق و کاملی دارد و بنابراین هزینه های ایجاد بالایی دارد .
* XML اضافی را به انتقال اطلاعات اضافه می کند .
* هزینه هایی هم راجع به تبدیل اطلاعات ،آموزش و استفاده از XML وجود دارد که بستگی به میزان پذیرش جهانی XML دارد .
* استفاده از XML سبب ایجاد تغییرات اساسی در روند کاری شرکتها شده و چه بسا باعث مشکلاتی از نوع مقاومت در برابر تغییرات گردد .
* انتظارات زیادی ( غیر واقعی ) از XML ممکن است منجر به سرخوردگی و پس زدن XML توسط گروههای صنعتی گردد ( دِشموخ ، 2006،ص62 )[[23]](#footnote-23) .

# 4-2 مفهوم حوزه[[24]](#footnote-24) در XBRL

# 1-4-2سازمان بین المللی XBRL[[25]](#footnote-25)

سازمان بین‌المللی XBRL یک سازمان غیر دولتی غیر انتفاعی بوده که متشکل از حدود 550 سازمان دولتی، موسسه و شرکت‌های بزرگ از سراسر دنیا می‌باشد. مقر این سازمان در آمریکا می‌باشد. این سازمان با هدف معرفی، گسترش و آموزش XBRL در سراسر دنیا و همچنین تدوین واژه‌نامه[[26]](#footnote-26) بین‌المللی تشکیل گردیده است. در سال 2008  بیش از 23 کشور عضویت این سازمان را دارا می‌باشند. نکته قابل توجه در مورد اعضاء این سازمان اینست که علاوه بر کشورهای بزرگ صنعتی، کشورهای در حال توسعه نظیر لهستان، آفریقای جنوبی و امارت متحده عربی نیز در این سازمان دارای حوزه ملی می‌باشند. این سازمان قویاً همه کشورها را به داشتن حوزه  ملی تشویق می‌نماید بدلیل اینکه تجربه نشان می‌دهد که این حوزه‌ها نقش بسیار مهمی در تدوین، راه‌اندازی و گسترش بکارگیری XBRL در آن کشور بعهده دارند (شفاعی و کاظمی ،1388،ص65)4.

# 2-4-2تعریف حوزه[[27]](#footnote-27)5

حوزه XBRL یک واحد حقوقی ملی (محلی) است که مسئولیت اطلاع‌رسانی و آگاهی بخشی، تدوین واژه‌نامه و بکارگیری XBRL  را در محدوده جغرافیائی حوزه بعهده دارد. یک حوزه معمولا مربوط به یک کشور یا سازمان بین‌المللی (به طور مثال هیات تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری) است ولی در موارد معدود، برخی کشورها که دارای ویژگی‌های مشترکی بوده (زبان، فرهنگ و یا ساختار اقتصادی)، می‌توانند یک حوزه بین‌المللی تعریف نمایند. به عنوان مثال، کشورهای اسپانیولی زبان دارای حوزه[[28]](#footnote-28)6 هستند.

حوزه ملی XBRL مسئولیت گسترش آگاهی عمومی نسبت به مزایای این نوع گزارشگری را از طریق برگزاری همایش، کنفرانس، راه‌اندازی پروژه های XBRL آزمایشی و تدوین واژه‌نامه ملی براساس استانداردهای حسابداری ملی و یا بین‌المللی بعهده دارد. این حوزه همچنین نقش مهمی در امر آموزش، بازاریابی و تشریح ابعاد و مزایای گزارشگری XBRL برای موسسات دولتی بویژه مقامات مالیاتی دارد.

# 3-4-2 اهداف تشکیل حوزه XBRL

سازمان بین‌المللی XBRL اهداف اصلی تشکیل هر حوزه را به شرح ذیل تعریف می‌نماید:
 فراهم نمودن شرایط و فضای مورد نیاز برای مشارکت شرکت‌ها و موسسات در امر بکارگیری و پذیرش گزارشگری XBRL

تشویق و ترغیب شرکت‌ها برای استفاده از گزارشگری XBRL

 حمایت از پروژه تدوین واژه نامه، نگهداری و به روز نمودن آن

فراهم‌نمودن زمینه افزایش آگاهی عمومی نسبت به مزایای این سیستم برای تمامی گروه‌های ذینفع در گزارشگری مالی و همچنین آموزش منظم و پیوسته XBRL

# 4-4-2طبقه‌بندی حوزه‌ها در سازمان بین‌المللی  XBRL

در سازمان بین‌المللی XBRL عضویت کشورها دارای دو مرحله جداگانه است: مرحله اول عضویت مشروط[[29]](#footnote-29) ؛ و مرحله دوم با کسب شرایط خاص به عنوان عضو پایدار[[30]](#footnote-30) پذیرفته می‌شوند.

**حوزه مشروط**[[31]](#footnote-31)

حوزه مشروط نوعا یک سازمان متشکل از کارگروه‌های کوچک [[32]](#footnote-32) است که مهم‌ترین کارکرد آن افزایش آگاهی عمومی نسبت به سیستم گزارشگری XBRL در بین گروه‌های مختلف بازار سرمایه با برگزاری سمینار و کارگاه‌های آموزشی، تشویق و کمک به شرکت‌ها جهت بکارگیری آزمایشی XBRL و کمک به فرایند تدوین واژه‌نامه مرتبط با XBRL (براساس استانداردهای حسابداری ملی و یا نسخه ملی شده استانداردهای بین‌المللی) است. تشکیل حوزه مشروط پیش نیاز داشتن حوزه پایدار  بوده و در واقع نقطه شروع جهت بکارگیری و توسعه XBRL در هر کشوری می‌باشد. حداکثر زمانی که یک کشور می‌تواند دارای حوزه مشروط باشد دو سال بوده  و این مدت غیر قابل تمدید می‌باشد. بعد از این مدت، این حوزه یا می‌بایست پس از کسب شرایط لازم به حوزه پایدارتبدیل و یا منحل گردد. کشورهای دارای حوزه مشروط فاقد کرسی و حق رای در سازمان بین‌المللی XBRL می‌باشند. در واقع هدف از تشکیل حوزه مشروط، فراهم‌آوردن شرایط و بسترهای لازم جهت داشتن حوزه پایدار می‌باشد.

**حوزه پایدار**[[33]](#footnote-33)

در حوزه پایدار تعداد اعضاء نسبت به حوزه مشروط به مراتب بیشتر می‌باشد. همچنین حوزه در زمینه تدوین واژه‌نامه و بکارگیری گزارشگری XBRL  توسط شرکت‌ها (حتی به صورت اختیاری) در عمل  پیشرفت‌های قابل توجهی کسب کرده است. حوزه پایدار عضو کمیته بین‌المللی XBRL بوده و بنابراین دارای کرسی و حق رای است و می‌تواند در تدوین استاندارد و سیاست‌گذاریهای این سازمان تاثیرگذار باشد.

# 5-4-2مزایای تشکیل حوزه ملی XBRL

مشارکت فعال در کمیته بین‌المللی XBRL، برخورداری از مزایای عضویت در سازمان بین‌المللی و بکارگیری موفقیت‌آمیز XBRL در حوزه جغرافیایی مربوطه مستلزم ایجاد و تعریف حوزه محلی XBRL است. بطور کلی می‌توان مزایای داشتن حوزه کلی XBRL را  به شرح ذیل خلاصه نمود:

تشویق به بکارگیری XBRL با ایجاد هماهنگی بین موسسات و شرکت‌های عضو و همچنین برقراری تماس با موسسات دولتی؛

توانایی انجام نقش بازاریابی و آموزشی فعال با برگزاری سمینار، کنفرانس و کارگاه‌های آموزشی در زمینه معرفی  XBRL و مزایای آن؛

شناسایی فرصت‌های موجود در جهت همسوسازی تلاش شرکت‌ها در انجام پروژه‌های مرتبط با XBRL، که این امر می‌تواند منافعی را برای این شرکت‌ها از قبیل پرهیز از موازی کاری و صرفه‌جویی در هزینه‌ها را بدنبال داشته باشد.

فراهم‌آوردن زمینه تبادل دانش و تجربه در بین موسسات و شرکت‌های دخیل در امر گزارشگری XBRL؛
فراهم‌آوردن فرصت مشارکت کشور متبوع حوزه در سازمان بین‌المللی XBRL در جهت حصول اطمینان از اینکه نقطه نظرات کشور در سازمان‌های بین‌المللی منعکس می‌گردد.
تشکیل حوزه محلی (ملی) XBRL یک قدم ضروری برای ایجاد علاقه و عضویت در سازمان XBRL بین‌المللی می‌باشد.

# 6-4-2شرایط لازم برای ایجاد حوزه XBRL مشروط

کمیته بین‌المللی XBRL شرایط زیر را برای ایجاد یک حوزه محلی مشروط تعریف نموده است. این شرایط از آن جهت است که بتواند به تحقق منافع و اهداف اعضاء و همچنین پیشرفت XBRL در حوزه کمک نماید.

1. **هماهنگ‌کننده مستقل و بیطرف** [[34]](#footnote-34)**:**

کشور متقاضی تشکیل حوزه مشروط می‌بایست یک سازمان مستقل و بی‌طرف را که به تایید سایر اعضاء نیز رسیده باشد، را به عنوان مسئول هماهنگ‌کننده و اجرایی XBRL معرفی نماید. به طور مثال هماهنگ‌کننده می‌تواند جامعه حسابداران رسمی یا هیئت تدوین استانداردهای حسابداری ملی باشد. درخصوص ایران، باتوجه به قانون بازار اوراق بهادار جمهوری اسلامی ایران (مصوب 1384) که امور مربوط به تدوین مقررات گزارشگری مالی را به سازمان بورس و اوراق بهادار واگذار نموده است. پیشنهاد می‌شود که سازمان بورس و اوراق بهادار متصدی این امر گردد.

1. **ماهیت سازمانی، شرکتی**[[35]](#footnote-35)**:**

گروه متقاضی می‌بایست یک سازمان غیرانتفاعی برای مقاصد گزارشگری مالی باشد.

**3- کارگروه**[[36]](#footnote-36)**:**

کشور متقاضی می‌بایست دارای یک کار گروه مشخص باشد که وظیفه این کارگروه هماهنگ‌سازی فعالیت‌های اولیه حوزه و شروع به کار در زمینه تدوین واژه نامه ، بازاریابی و آموزش XBRL است.

**4-ارتباطات و اینترنت:**

کشور متقاضی می‌بایست دارای برنامه و امکانات مناسب برای تامین وسایل ارتباطی لازم جهت استفاده از وب و اینترنت و پست الکترونیک باشد. بعد از تشکیل حوزه، حوزه‌های مختلف XBRL مکلف هستند که اطلاعات لازم را به صورت منظم و به روز بر روی صفحات وب قرار داده تا زمینه به روزرسانی کلیه اعضاء در زمینه پیشرفت و بکارگیری XBRL را فراهم آورند. همچنین فراهم‌کردن زمینه بحث و تبادل نظر میان گروههای دخیل در پروژه XBRL به صورت به هنگام[[37]](#footnote-37) لازم و ضروری است.

1-4- تشکیل گروه‌های الکترونیکی[[38]](#footnote-38)

2-4- ایجاد صفحه اختصاصی بر روی وب

**5- هزینه عضویت:**

برای اعضاء مشروط، هزینه عضویت در سال اول 5.000 دلار آمریکا و برای سال دوم این مبلغ به 15.000 دلار افزایش می‌یابد.

**6- مدیر پروژه:**

معرفی یکنفر به عنوان مدیر پروژه که وظیفه آن هماهنگ نمودن فعالیت‌های اجرایی مربوط به پیگیری پروژه XBRL می‌باشد.

**7- برنامه‌ریزی**[[39]](#footnote-39)**:**

کشور متقاضی می‌بایست برنامه کاری خود را که نشان‌دهنده مسایل اداری و مالی  حوزه در دو سال اول فعالیت خود و قبل از تبدیل شدن به یک حوزه پایدار باشد را به سازمان بین‌المللی XBRL ارائه نماید.

**8- اساسنامه:**

داشتن اساسنامه‌ای که نشان‌دهنده خط‌مشی سیاست‌ها و رویه‌های لازم جهت اداره حوزه است (شفاعی و کاظمی ،1388،ص68-65)3.

# 5-2-اجزاء زبان گزارشگری توسعه پذیر[[40]](#footnote-40)4

XBRL چندین مفهوم بنیادی دارد که به سادگی می توانند به مفاهیم تکنولوژیکی پایه تبدیل شوند . چارلز هافمن ، حسابدار خبره که به عنوان پدر XBRL شناخته می شود ، بیان می دارد که تلاش برای فهمیدن XBRL بدون فهمیدن یک سری مفاهیم پایه درباره اطلاعات مثل تلاش برای فهمیدن جبر است بدون اینکه بفهمیم جمع و تفریق ، ضرب و تقسیم چگونه انجام می شوند . بنابراین ما در این بخش به تعریف این مفاهیم پایه می پردازیم ( اُپنهیم ، 2008 ،ص16 )[[41]](#footnote-41)5 .

زبان گزارشگری توسعه پذیر XBRLمتشکل از چندین قسمت است که شامل ویژگیها ، واژه نامه و اسناد نمونه می باشد .

ویژگیها ، شامل قواعد گرامری فنی برای ایجاد واژه نامه و اسناد نمونه است . واژه نامه ها در این محیط همه مفاهیم مورد استفاده در اسناد نمونه خاص که پیرو این واژه نامه است را تعریف می کند . تا کنون واژه نامه های مناسبی برای اهداف گزارشگری مالی مختلفی تدوین شده است. ویژگیها و واژه نامه ها چارچوبی برای تهیه اسناد نمونه ارائه می کنند . اسناد نمونه سرانجام شامل اطلاعات مالی واقعی در یک شکل قابل خواندن توسط ماشین می باشند. کلیه اقلام داده بوسیله عنوانهایی احاطه می شوند که زمینه ای برای شناسایی اطلاعات تهیه می کند . انتقال از اسناد نمونه به دیگر اشکال مثل زبان نشانه گذاری فرامتن HTML ، PDF یا کاربرگ می تواند بصورت خودکار با استفاده از الگوهای گزارشی صورت گیرد .

# 1-5-2 ویژگیها[[42]](#footnote-42)

هدف مجموعه مشخصات و ویژگیها ، استانداردسازی ایجاد واژه نامه ها و اسناد نمونه XBRL است . XBRL اجازه می دهد تا هر کسی عناوین خود را ایجاد نماید . در صورتیکه این عناوین بدون پیروی از استانداردهای ویژه ایجاد شده باشند ، امکان مبادله اطلاعات وجود نخواهد داشت ، زیرا عناوینی که توسط یک کاربر تعریف می شود ممکن است برای برنامه های کاربردی دیگر استفاده کنندگان ناسازگار و نامفهوم باشد .

مجموعه تعاریف و ویژگیها XBRL همانند یک استاندارد یگانه (واحد) می باشد که راهنمائیهایی را راجع به چگونگی طراحی واژه نامه ها و اسناد نمونه در XBRL ارائه می دهد . مجموعه تعاریف و ویژگیها XBRL اجزاء و ویژگیهای[[43]](#footnote-43) XBRL را که می توانند برای آماده کردن ، مبادله و تحلیل گزارشهای مالی مورد استفاده قرار گیرد ، را به گونه ای تعریف می کند که هیچ گونه تناقضی و یا همپوشانی بین عناوین تعریف شده توسط کاربران وجود نداشته باشد ، این اجزاء و ویژگیها شامل دستورهای منطقی[[44]](#footnote-44) ، اسناد نمونه و واژه نامه می باشد . در حال حاضر اصلی ترین نسخه مجموعه ویژگیها برای XBRL نسخه 2 است ( هورت ، 2008 ،ص102)[[45]](#footnote-45).

# 2-5-2 واژه نامه

در مفهوم عام ، واژه نامه عبارتست از روشی برای سازماندهی ( طبقه بندی ) دانش . اگر کسی از شما راجع به اطلاعات درون یک ترازنامه سوال بپرسد احتمالاً شما این اطلاعات را بصورت (دارایی، بدهی،سرمایه) توضیح خواهید داد . این سه جزء از صورتهای مالی یک واژه نامه یا گروهبندی هستند . این سه جزء یک روش طبقه بندی برای اقلام است . روشی که با آن ارائه و تبادل اطلاعات بسیار ساده است . XBRL شامل چندین واژه نامه است که هر یک از آنها به یک گروه خاص از صنایع مربوط می شوند . اصطلاحاتی که اطلاعات مالی را در صنایع تولیدی تشریح می کند ( مثل مواد اولیه ، دستمزد ، سربار و ...) دارای تفاوتهای چشمگیری است با اصطلاحاتی که اطلاعات مالی را در یک واحد تولیدی تشریح می کند ( مثل وجوه یا تنخواه گردان حسابداری ، تنخواه گردان خزانه ) . ریشه کلمه تکسونومی[[46]](#footnote-46) مطابق فرهنگ لغت از فعل یونانی "تاسین"[[47]](#footnote-47) به معنی طبقه بندی کردن و" نون اُ موس"[[48]](#footnote-48) که به معنی علم و یا قانون است ، می باشد . از ترکیب دو کلمه یونانی فوق کلمه ای ایجاد شد که به معنی طبقه بندی کردن برخی از انواع علوم به کار می رفت . در ابتدا این کلمه به علم طبقه بندی چیزهای زنده بر می گشت ، اما اخیراً این کلمه دارای معنی وسیع تری گردیده است به گونه ای که شامل طبقه بندی اشیاء بطور عام و حتی قوانین حاکم بر این طبقه بندیها می گردد (سایت آی اِی اِس بی )[[49]](#footnote-49) .

کنسرسیوم XBRL ، واژه نامه را بدین صورت تعریف می کند :

سیستم استاندارد تعریف و طبقه بندی محتوی ( مفاهیم ) گزارشهای حسابداری ، همانطور که می دانیم حسابداری به زیرشاخه هایی مثل حسابداری مدیریت ، حسابداری مالی ، گزارشگری به مراجع قانونی و ... تقسیم می شود که هر زیر شاخه معمولاً دارای اصطلاحات حسابداری خاص خود ، روشها و رویه های گزارشگری خاص خود می باشد . بعلاوه استانداردهای حسابداری مختلف نیز ممکن است واژه نامه های متفاوتی را بطلبد . به عنوان مثال اصول پذیرفته شده آمریکا [[50]](#footnote-50) از استانداردهای بین المللی حسابداری[[51]](#footnote-51) متفاوت است . بنابراین ممکن است برای آماده کردن گزارشهای حسابداری با رعایت دو استاندارد متفاوت به واژه نامه های متفاوتی نیاز داشته باشیم .

در XBRL یک واژه نامه شامل یک یا چند جزء مرکزی شِما[[52]](#footnote-52) و پایگاه ارتباطی[[53]](#footnote-53) می باشد . اگر شما گروهبندی ( واژه نامه ) را با فیزیک (بدن) یک خرچنگ مقایسه نمائید ، شِما سر و بدن خرچنگ (جائیکه تمام ارکان اصلی داخل آن قرار گرفته است ) خواهد بود و پایگاه ارتباط نیز دست و پاهای آن خواهد بود . البته یک شِما بدون وجود پایگاه های داده می تواند وجود داشته باشد همانطورکه یک خرچنگ بصورت تئوریک بدون وجود دست و پاهایش می تواند به زندگی اداهه دهد . اما برای اینکه خرچنگ زنده بماند و برای اینکه یک گروهبندی بهینه باشد هر دو قسمت لازم هستند . با توجه به توضیحاتی که راجع به گروهبندی ( واژه نامه ) در مفهوم عام گفتیم ، شِما آن قسمتی است که تعریف جزء ( به عنوان مثال دارایی ) در درون آن قرار می گیرد . در حالیکه پایگاه ارتباطی ، روابط بین این اجزاء را ایجاد می کند . بنابر آنچه که گفته شد یک شِما XBRL اطلاعاتی را راجع به اجزاء واژه نامه ( مثل نام و دیگر مشخصات اجزاء) نگهداری می کند . پایگاه ارتباط که به عنوان سطوح[[54]](#footnote-54) هم شناخته می شود آن بخشی از یک واژه نامه است که اطلاعاتی را راجع به ارتباط بین اجزاء XBRL و ارتباط این اجزاء با مراجع خاص خارجی ارائه می دهد (سایت ایکس بی آر اِل)[[55]](#footnote-55) .

**شِما** : یک شِما XBRL اطلاعاتی را راجع به اجزاء واژه نامه نگهداری می کند ( بعنوان مثال ، نام اجزاء و ... ) . یک شیما را می توان به عنوان یک ظرف در نظر گرفت که یک لیست سازمان نیافته از اجزاء و ارجاعات به فایلهای پایگاه ارتباطی را شامل می شود ( فریورلیلان، 1386،ص15)5.

**پایگاه ارتباط :** پایگاه ارتباط که به عنوان سطوح هم شناخته می شود یک بخشی از واژه نامه است که اظلاعات راجع به ارتباط بین اجزاء ارائه داده و اجزاء را با مراجع خاص خارجی ( معمولاً استانداردها ) مرتبط می کند .

بنابراین واژه نامه شامل مفاهیم و روابط مورد استفاده در نوع خاصی از گزارشگری تجاری است و برای ایجاد پیوند با اسناد نمونه و قادر ساختن آنها برای تهیه گزارشات بکار می رود . در حال حاضر چندین واژه نامه منتشر شده است که از جمله آنها واژه نامه استانداردهای گزارشگری مالی بین المللی[[56]](#footnote-56)6 و واژه نامه مطابق اصول پذیرفته شده حسابداری ایلات متحده آمریکا و کانادا می باشد .یک واژه نامه جدید که منتشر شده واژه نامه XBRL زبان گزارشگری توسعه پذیر[[57]](#footnote-57)7 ( دفترکل ) می باشد که عنوان بندی حسابها را در سیستمهای متفاوت راهنمایی می کند و به داده ها قابلیت تغییر می دهد.واژه نامه دفترکل GL یک واژه نامه ویژه است که جهت پشتیبانی از تطبیق داده ها و گزارشگری داخلی در سازمانها طراحی شده است .

واژه نامه ( گروهبندی) در زبان گزارشگری توسعه پذیر BRL چندین مزیت دارد : اول اینکه ارائه مفهوم برای اطلاعات مالی سطوح را امکانپذیر و آشکارتر می سازد . دوم اینکه ، واژه نامه زبان گزارشگری توسعه پذیر می تواند چگونگی تحلیل بکارگیری قواعد و شیوه های حسابداری متفاوت توسط شرکت های کوچک را تسهیل می کند . سوم اینکه ، واژه نامه XBRL اطلاعات زمینه ای ایجاد می کند که می تواند جستجوی اطلاعات را با استفاده از موتورهای جستجوی مبتنی بر زبان گزارشگری توسعه پذیر XBRLارتقا بخشد . و آنها را در گردآوری تنایج جستجوی کاملتر و دقیق تر بکار گیرد . در نهایت یک واژه نامه در زبان گزارشگری توسعه پذیر ی تواند برای انتقال یک سند زبان گزارشگری توسعه پذیر مبتنی بر اصول پذیرفته شده حسابداری[[58]](#footnote-58)1 کشور دیگر استفاده شود. برای مثال یک سند زبان گزارشگری توسعه پذیرXBRL تهیه شده با استفاده از واژه نامه ایالات متحده می تواند به یک سند مبتنی بر واژه نامه استانداردهای حسابداری بین المللی[[59]](#footnote-59)2 منتقل شود. شاید از آنجایی که صدها واژه نامه ملی و برای صنایع مختلف در حال ایجاد می باشد ، این عمل اهمیت بیشتری پیدا کند.

شرکتهایی که تمایل دارند صورتهای مالی خود را با فرمت XBRL منتشر کنند با استفاده از نرم افزارهای ویژه ( که واژه نامه های یاد شده در آنها جاسازی شده ) اقلام صورتهای مالی خود را برچسب گذاری می کنند و در نتیجه استفاده کنندگان از اطلاعات به اقلام صورتهای مالی دارای هویت دسترسی پیدا می کنند . XBRL یک چارت استاندارد برای حسابها نیست و فقط امکان استاندارد کردن مفاهیم گزارشگری تجاری را فراهم کرده و بطور همزمان انعطاف پذیری لازم برای توسعه واژه نامه را به منظور مواجهه با شرایط خاص فراهم می کند .

هنگامیکه یک واحد تجاری مشخص نیازمند بر چسب منحصر به فردی باشد ، صاحبان گزارش می توانند آن را ایجاد کرده و تعریف مفهوم و رابطه اش با سایر بخشهای گزارش را معین کنند. به عبارت دیگر هیچ اجباری مبنی بر اینکه یک مفهوم گزارشگری در یک قالب نامناسب قرار گیرد ، وجود ندارد .

همانطور که گفته شد XBRL در اصل یک زبان برچسب گذاری مالی می باشد که مبتنی بر XML است . استفاده از XML برای برچسب گذاری داده امکان جستجوی صحیح و سریعتر اطلاعات را فراهم می کند .

در XML هر شخصی قادر به تعریف برچسب می باشد اما چنین کاری ، کارایی XBRL را مخدوش کرده و همین امر باعث می شود تا ضرورت استفاده از استانداردهای ایجاد شده ( توسط کنسرسیوم XBRL ) آشکار شود.تا کنون با تشکیل کمیته های استاندارد سازی بسیاری از استانداردهای مهم تدوین شده اند که کشورهای مختلف با عضویت در این کمیته ها می توانند بر اساس نیاز داخلی خود برچسب های مورد نیازشان را پیشنهاد دهند تا به آن اضافه شود و علاوه بر آن ، با معرفی نسخه متناسب با استانداردهای حسابداری و حسابرسی کشور خود ، برچسب هایی به زبان آن کشور ایجاد کرده و نسخه خاص خود را ثبت نمایند . از آن پس این برچسب ها برای تمام کشورهای عضو XBRL شناخته خواهد شد . با استفاده از این روش ، گزارش های مالی شرکتها در تمام دنیا بصورت خودکار ترجمه می شوند و دیگر نیازی به ترجمه گزارش های مالی شرکتهای ایرانی ، توسط حسابدارن مسلط به زبان انگلیسی نیست ( فریور لیلان ، 1386،ص 43)1 .

**3-5-2 اسناد نمونه ( طبقه بندی)**[[60]](#footnote-60)2

 اطلاعات XBRL معمولاً بشکل اسناد نمونه XBRL توزیع می گردد . اسناد نمونه XBRL شامل اطلاعات مالی ، به همراه عناوین XBRL متناظر با آنها می باشد . سند نمونه ( طبقه بندی ) یک گزارش تجاری مثل صورتهای مالی است که بر اساس مجموعه تعاریف و ویژگیها XBRL آماده شده است . مفهوم اعداد و ارزشهایی که درون یک سند نمونه وجود دارند توسط گروهبندی مورد استفاده توضیح داده می شود . بنابراین یک سند نمونه بلااستفاده است مگر آنکه واژه نامه ای که برای ایجاد آن سند مورد استفاده قرار گرفته است را بشناسیم .

به هر حال باید توجه داشت که یک سند نمونه حقایق تجاری را بیان می دارد و می تواند شامل تنها یک قلم مثل دارائیهای جاری باشد و یا شامل یک گزارش کامل باشد .

یک سند نمونه ( طبقه بندی )یک سند XML است که شامل یک یا چند جزء XBRL می باشد . یک سند نمونه XBRL از طریق تناظر اطلاعات مالی به یک واژه نامه که حقایق مالی و روابط میان آنها را توصیف می کند بدست می آید . بنابراین تمام استفاده کنندگان این اسناد نمونه برداشتی یکسان از اطلاعات مالی عنوان بندی شده خواهند داشت . مثلاً تمام آنها خواهند داشت که منظور از عنوان XBRL کش کش ایکیوولینتس [[61]](#footnote-61)3 در واژه نامه مورد استفاده تنها وجه نقد است نه وجه نقد و معادل آن.

باید توجه داشت که در صورتیکه اسناد نمونه XBRL بدون مطابقت با یک واژه نامه خاص تهیه شوند آنگاه ممکن است اجزاء XBRL به اشتباه مورد استفاده قرار گیرند و به اشتباه تفسیر شوند و یا حتی اجزاء XBRL شامل اطلاعاتی که بیانگر آن هستند نباشند . شکل 4-2 نمونه یک سند XBRL را نشان می دهد ( بوریتز و نو ، 2004 ،ص1 ).[[62]](#footnote-62)



# شکل 4-2 نمونه ای از سند XBRL- (همان منبع،ص 11)2

# 6-2 گزارشگری در XBRL

همانطور که می دانیم امروزه اطلاعات حسابداری و گزارش های مالی ، بطور فیزیکی حفاظت می شوند . یعنی حقایق مربوط به امور تجاری در بطن اسناد و در مکان های مطمئن نگهداری شده ، و در صورت نیاز به این حقایق تجاری باید آنها با یکدیگر یا بصورت جداگانه جستجو شوند که معمولاً این فرایند بصورت دستی انجام می گیرد . اما اسناد داخل XBRL بصورت مرتب کدگذاری شده اند و هر کدام از اطلاعات گزارش در جای خودش قرار دارد .

بنابراین حقایق تجاری در XBRL بدون توجه به این که در کدام قسمت گزارش خواهند آمد ، به سهولت در دسترس هستند . بطور مثال شرکت های زیادی به دنبال این هستند چگونه های اختیارنامه های خرید سهام را برای کارکنان و استفاده کنندگان خارجی گزارش کنند . آیا انتشار هزینه های مربوط به اختیارنامه های خرید سهام به جای افشای کامل اطلاعات آنها تنها باعث ایجاد تفاوت در ساختار گزارشگری مالی می شود ( که در یک مکان و روی یک کاغذ یا در نسخه الکترونیکی یک گزارش نشان داده می شود ) . در واقع XBRL هیچ تضادی با افشای جزئیات و حقایق نداشته و این زبان گزارشگری تمام جزئیات را بصورت ساده نشان می دهد .از طرف دیگر XBRL ، شفافیت اطلاعات تجاری را افزایش می دهد که باعث اجتناب از برخی شایعات حسابداری می شود . شفافیت اطلاعات تجاری به معنی تغییر دادن یا از بین بردن اصول حسابداری یا تغییر دادن اجزای حقایق تجاری ( که تصمیمات مالی را می سازند ) نمی باشد ، بلکه به این معنی است که با اجازه دادن به استفاده کنندگان اطلاعات تجاری ، آنان را قادر می سازد تا با سهولت بیشتری از اطلاعات تجاری گزارشات استفاده کنند . از سوی دیگر XBRL تمام حقایق تجاری مرتبط با یک شرکت را تسهیل کرده و تعداد حقایق تجاری مورد استفاده و پردازش تحلیل گران را افزایش می دهد .

باید اشاره کرد که فرآیند کنونی موسسات مالی و تجاری که از فن آوری اطلاعات در سازمان خویش بهره می برند ، علیرغم کاهش هزینه ها و نیز افزایش سرعت و کیفیت دسترسی به اطلاعات روند کاملاً الکترونیکی شده ای را تجربه نمی کنند . البته این امر به معنی ضعف این سازمان ها نمی باشد . بلکه در هزاره سوم ارتباطات درون سازمانی به شدت تحت تأثیر فناوری های نو بوده و با سرعت تغییر می کنند (شفاعی و کاظمی ،1388،ص 45-43)1.

اگرچه اسناد XBRL می توانند براحتی با نرم افزارهای کاربردی دیگری بکار روند ، لیکن شخص به راحتی قادر به خواندن آنها نیست . با این حال اسناد XBRL می توانند به اشکال قابل فهم مثل صفحات وب ، اسناد متنی و دیگر اسناد نمونه تبدیل شوند . وقتی که اسناد نمونه به گزارشات قابل خواندن توسط شخص تبدیل شوند ، الگوهای گزارشگری مورد استفاده قرار می گیرند که می توانند در شکل الگوهای گزارشگری با حاشیه متغیر[[63]](#footnote-63)2 ، زبان الگوهای گزارشگری توسعه پذیر[[64]](#footnote-64)3 یا الگوهای گزارشگری بصورت کاربرگ الکترونیکی [[65]](#footnote-65)4 باشند . برای تهیه صورتهای مالی مفید الگوهای گزارشگری جهت اضافه نمودن عناصر اجباری ارائه به داده ها در اسناد نمونه تهیه خواهند شد .

در نتایجی مشابه صورتهای مالی می توانند با ارائه بصورت HTML ، PDF ، پردازشگر وَرد[[66]](#footnote-66) یا دیگر اشکال قابل خواندن برای انسان بدست آید .

# 1-6-2 گزارشگری سنتی و محدودیتهای آن

اطلاعات تجاری برای انجام معاملات تجاری تولید شده و در بسیاری از نقاط سازمان ( که اغلب با یکدیگر مرتبط نیستند) استفاده می شوند . در واقع فرآیند گزارشگری تجاری از یک شیوه باز[[67]](#footnote-67) و مورد توافق پیروی نمی کنند (منظور از شیوه باز روشی است که همه واحدهای مرتبط از فرمت و فرآیند تهیه گزارش مطلع باشند). البته پراکندگی این اطلاعات به عواملی مانند توانایی سازمان برای استفاده از اطلاعات تجاری ، میزان استفاده از این اطلاعات و میزان تقسیم اطلاعات در بین بخش های وابسته است .

خروجی فرآیند گزارشگری مالی سنتی ، تولید صورتهای مالی اساسی و یادداشتهای ضمیمه این صورتها می باشد و همواره فرض بر این است که به نحوی منطقی نیازهای استفاده کنندگان خارجی و سایر ذینفعان را تأمین می کند . اما برخی محدودیتهای روش های رایج (یا به تعبیری سنتی) گزارشگری مالی [[68]](#footnote-68) تا اندازه ای آنها را از اهداف اصلی خود دور می سازد . برخی از آن محدودیت ها عبارتند از :

1- عدم دسترسی بخش زیادی از ذینفعان که بعضاً منجر به رانت اطلاعاتی می شود .

2- عدم پاسخ به نیازهای اطلاعاتی سرمایه گذاران و سایر استفاده کنندگان

3- عدم وجود شاخص های اندازه گیری موفقیت های مالی آینده که مبنای تصمیمات کلیدی می شود .

4- چارچوب مفهومی و معیارهای شناخت دارایی ها در گزارشگری موسوم مالی ، جنبه های " ارتباطات نا مشهود "[[69]](#footnote-69) و " دارائیهای مبتنی بر اطلاعات و دانش "[[70]](#footnote-70) ( که بخش زیادی از دارایی سازمان های دانش محور[[71]](#footnote-71) می باشد ) را پوشش نمی دهد (شفاعی و کاظمی ، 1388،ص11(7.

# 2-6-2 لزوم مدل جديد گزارشگري مالي

اولين و بزرگترين عامل كه در كار سازمانها تغيير ايجاد كرده و خواهد كرد ، اينترنت است. اينترنت با تغيير اساسي روش عملكرد شركت ها ، حرفه را زير و رو مي كند، اين تغييرات به مراتب فراتر از تجارت الكترونيكي هستند ، به طوريكه محصول فرعي تجارت الكترونيكي ، تغيير بنيادي در فرايندها و فرهنگ سازمان مي باشد .

در حالیكه ، اينترنت ، فناوري اطلاعاتي است كه بيشترين مسئوليت را براي تغيير در رويه حرفه به عهده دارد ، نبايد نقش سيستم برنامه ريزي منابع شركت[[72]](#footnote-72) را ناديده گرفت. آنچه كه سيستم هايERP انجام مي دهند اين است كه همه اطلاعات سازمان را در يك منبع مركزي گرداوري مي كنند به طوريكه دسترسي به اطلاعات كليدي مخصوصا براي اعضاء خارج از سازمان خيلي آسانتر مي شود . بدست آوردن يك مرحله بالاتر ERP مسلزم هماهنگي سيستم ERP داخلي سازمان با سيستم فروشندگان و مشتريان مي باشد كه باعث ايجاد سيستم برنامه ريزي منابع چند شركت مي شود . تكنولوژي توانمند براي تكامل چنين سيستم هايي ، اينترنت است.

در اينجا ممكن است اين سوال پيش آيد كه "چگونه فناوري اطلاعات به مدلهاي گزارشگري مالي مرتبط مي باشد و چرا اين مدلها به تغيير نياز خواهند داشت ؟"

جواب كوتاه و مختصر اين است كه سرمايه گذاران و اعتباردهندگان نيز جزو اعضا ء حرفه محسوب مي شوند و دنبال منابع اطلاعاتي متناوب براي ارزيابي كارايي شركت هستند. از طرفي پيشرفت چشمگير فناوري اطلاعات و مزاياي آن باعث مي شود اطلاعات زيادي از طريق پايگاه عمومي داده ها مخصوصا اينترنت قابل دسترسي باشد و در نتيجه تصميم گيرندگان بتوانند به طور روز افزون از اطلاعات به موقع و متنوع براي تصميم گيري استفاده نمايند . در حاليكه آنها هنوز مجبور به استفاده از اطلاعات صورتهاي مالي حسابرسي شده هستند كه اين اطلاعات فقط به صورت دوره اي و بر مبناي گذشته قابل دسترسي هستند. بنابراين منطقي است فرض كنيم كه انتظار آنها نيز براي دسترسي به اطلاعات كليدي موجود در سيستم هاي اطلاعاتي داخل شركت ها ، بيشتر خواهد شد. اين انتظارات براي بعضي افراد كاملا متفاوت از افشاهايي است كه توسط سازمانها روزانه به صورت رايگان از طريق سايتها ارائه مي شوند . صرفاً اعلام ساده اسناد مالي و صورتهاي مال حسابرسي شده ( به صورت دوره اي و بر مبناي گذشته) ، و آنها را از طريق اينترنت در اختيار عموم گذاشتن ، نياز سرمايه گذاران را كه با بي تابي جوياي اطلاعات جاري درباره وضعيت مالي شركت هستند ، برطرف نمي كند. بنابراين ، اين اطلاعات حسابداري ارائه شده ، براي تصميم گيري كم اهميت خواهند بود مگر اينكه مدلي جديد به منظورتهيه اطلاعات مالي به موقع و برطرف كردن اين نياز، ايجاد شود.

تعدادي از سيستم هاي اطلاعاتي موثر در مدل گزارشگري جديد عبارتند از :

-پايگاه داده ها ( جهت تجزيه و تحليل داده ها )،

- سيستم هاي خبره ( كمك به تجيزيه و تحليل انحرافات ، وام و تحليل ريسك )،

-شبكه هاي عصبي ( به عنوان ابزار پيش بيني )،

-انبارهاي اطلاعات ( جهت فراهم آوردن اطلاعات خاص جهت استفاده كنندگان )،

-نرم افزار پشتيباني تصميم ( به تصميم گيرندگان كمك مي كند تا داده ها را تجزيه و تحليل كند و تاثير

تصميمات را پشتيباني كند قبل از اينكه يك تصميم را انتخاب كند)،

-ارتباط برتر ( جهت بهبود در قابليت دسترسي به اطلاعات )،

-امضاء هاي ديجيتالي و تاييديه هاي ديجيتالي ( امكان حسابرسي مستمر را فراهم مي كنند )،
-نرم افزارهاي مبتني بر هوش مصنوعي ( تغيير گزارشها را مطابق با شرايط امكان پذير مي كند )،
-داده كاوي و پردازش تحليلي هم زمان ،

-عاملهاي هوشمند (به منظور تجزيه و تحليل اطلاعات و كمك به تصميم گيرندگان)،

-زبان گزارشگري XBRL :

1)جهت انتقال اطلاعات حسابداري به شبكه جهاني

2) به منظور تسهيل دسترسي سرمايه گذاران و تحليل گران به اطلاعات

3) ابزار قوي براي استخراج و ارزيابي درست داده ها براي استفاده كنندگان مي باشد

4) مقايسه گزارشهاي مالي شركتها در هر گروه صنعتي را از طريق ايجاد سازگاري در طبقه بندي داده هاي مالي امكانپذير مي كند (عطایی ، 1388 ،ص6 )1.

# 3-6-2 تأثیر گزارشگری به هنگام[[73]](#footnote-73)2 در مدل های حسابداری

تغییرات سریع و گسترده محیط پیرامونی بهره گیری از فرصتها و ابزارهای نو را ضروری می نماید که در این راستا تغییرات بنیادی در مدل های رایج حسابداری را غیر قابل اجتناب می نماید .

این تغییرات عمدتا ً در جهت استفاده از تحولات فناوری اطلاعات و ارتباطات[[74]](#footnote-74) و رفع محدودیتهای گزارشگری رایج یا سنتی است .

برخی از تغییرات متحمل در مدلهای گزارشگری مالی عبارتند از :

1- تغییر ماهیت گزارش های دوره ای به گزارش های مستمر که امکان گزارشگری در زمان بسیار کوتاه را فراهم می کند .

2- انتقال به سمت استفاده از فناوری پیچیده تر مبتنی بر لحظه ای شدن که بر قابلیت اعتماد به گزارشهای مالی اثر دارد .

3- ایجاد امکان استخراج داده ها توسط کاربران و طراحی گزارش ها توسط خود آنها

4- امکان افزودن تحلیل های مالی اولیه و داده های غیر عددی به گزارشگری مالی

5- تغییر از مدل ایستا و غیر کلامی به مدل پویا و تعاملی

6- ایجاد امکان اندازه گیری ارزشهای ایجاد شده برای سهامداران که به مراتب جامع تر از مفهوم اندازه گیری سود است .

7- نزدیک شدن گزارشگری داخلی و مفاهیم مربوط به گزارشگری خارجی

بنابراین ، مدلهای جدید حسابداری و گزارشگری مالی باید به گونه ای طراحی شده و استفاده شوند که ضمن انتقال مسئولیت از تهیه کنندگان گزارشها به کاربران ، دربردارنده معیارهایی برای ارزیابی نیازهای کاربران و همچنین ارزیابی ویژگیهای اطلاعات مفید در این محیط جدید باشد . این مدلها باید در دسترس بودن داده ها را با موضوع مفید بودن برای کاربر در هم آمیخته و امکان تولید اطلاعات بیشتر در مورد ارزشهای جاری دارایی های مختلف ( به ویژه در مورد دارائیهای نامشهود مثل دانش و فرهیختگی ) را فراهم آورد .

# 4-6-2 سطوح مختلف گزارشگری دیجیتال[[75]](#footnote-75)

نوع تأثیراتی که فناوری اطلاعات و ارتباطات بر نحوه انتشار صورتهای مالی گذاشته است بسیار محدودتر از ظرفیتهای بالقوه این فناوری است . انجمن حسابداران خبره انگلستان و ولز به عنوان یکی از نهادهای مهم و تأثیرگذار حرفه ای حسابداری در سطح جهان ، طی گزارشی در سال 2004 با عنوان " گزارشگری دیجیتال : اطلاعات برای بازارهای برتر " به دو سطح از تحول نظامهای گزارشگری مالی اشاره کرده است :

**- سطح اول** : این سطح تحول تنها با انتشار و توزیع گزارش ها به صورتی وسیع تر و کاراتر ( ولی با همان شکل بندی جاری ) و با استفاده از ابزاری مثل فایلهای داده ای قابل حمل[[76]](#footnote-76) PDF یا ابرمتن های HTML شناخته می شود . در این سطح علاوه بر صورتهای مالی موسوم ، گزارشهای اجتماعی و محیطی ، نوارهای ویدیویی از سخنرانی ها و کنفرانس ها ، مواد نمایشی ( نظیر اسلایدهای سخنرانی)، اخبار و گزارشهای مطبوعاتی ، صفحات گسترده یا انواع مختلفی از جداول اطلاعاتی نیز به استفاده کنندگان ارائه می شود .

**- سطح دوم :** در این سطح که مرحله تکامل گزارشگری مالی در محیط فناوری نوین می باشد ، هدف از گزارشگری در دسترس قراردادن اطلاعات به شکل اثربخش تر برای تحلیل و تعامل با سایر سیستم ها ( از طریق استاندارد کردن چارچوبهای ذخیره سازی ، پردازش و ارائه اطلاعات ) می باشد . این امر مستلزم وجود استانداردهای تفصیلی جهانی مورد پذیرش عموم شرکتها و سازمانها است .

شرکتهایی که محیط شبکه گسترده جهانی را برای ارتباط با استفاده کنندگان اطلاعات مالی بکار می برند ، بیشتر اطلاعاتی را که مورد علاقه تحلیل گران مالی است منتشر می کنند . جِنسن[[77]](#footnote-77) و سِندلین[[78]](#footnote-78) با انتقال گزارشگری مالی به چارچوبهای الکترونیکی در بستره اینترنت ، پیشنهاد کرده اند که پژوهشگران حسابداری توجه بیشتری به گزارشهای مالی چندرسانه ای و دیجیتال ( نسبت به گزارشهای چاپی ) نشان دهند.

همچنین پژوهشگران معتقدند که پژوهشها باید به سمت تعامل بین انسان ، رایانه و گزارشگری XML پیش رود ( شفاعی و کاظمی ، 1388،ص15-14)4.

**5-6-2 استفاده از اطلاعات الکترونیکی در تحلیل های تجاری**

استفاده کنندگان اطلاعات که آنها را بصورت الکترونیکی ( فایل های XML) دریافت می کنند ، قادر به انتقال خودکار اطلاعات به نرم افزار مورد استفاده و حذف فعالیت های زمانبر مطابقت و ثبت مجدد اطلاعات می گردند ، در ضمن نرم افزار سریعاً اعتبار اطلاعات را صحت آزمایی کرده و اشتباهات و اختلافات را مشخص می کند .

از سوی دیگر دریافت اطلاعات به صورت الکترونیکی در تجزیه و تحلیل و گزینش و پردازش اطلاعات برای استفاده مجدد ، سرعت و سهولت را به همراه خواهد داشت .

همچنین می توان از تلاش نیروی انسانی در سطوح بالاتر و دارای ارزش افزوده بیشتر تحلیلی ، بازنگری ، گزارشگری و تصمیم گیری بهره برداری کرد . بدین ترتیب تحلیل گران سرمایه گذاری می توانند علیرغم تلاش کمتر با سهولت و دقت بیشتری به انتخاب ، تحلیل و مقایسه اطلاعات پرداخته و بررسی های عمیق تری را به صورت تحلیل های تجاری ارائه کنند . همچنین نهادهای قانونی و سازمان های بازرسی و موسسات حسابرسی قادر به تلفیق ، اعتبارسنجی و بازنگری اطلاعات بطور کارآمدتر و سریعتری خواهند بود .

به دلیل فرمت استاندارد و در نتیجه انعطاف پذیر و قابل پردازش اطلاعات ، سهامدارن و سرمایه گذاران ( و سایر ذینفعان ) سریعاً قادر به تحلیل اطلاعات بوده و می توانند از نتایج این تحلیل ها در تصمیم گیری استفاده نمایند . سیستم های بررسی اطلاعات شرکتها با دریافت فایل گزارش ( مبتنی بر استاندارد XBRL ) می توانند آنها را به سادگی پردازش نمایند . از سوی دیگر به علت عدم دخالت انسان در تبادل اطلاعات ، خطای ورود اطلاعات تقریباً به صفر می رسد . هم اکنون شبکه های خبری تجاری مانند بلومبرگ [[79]](#footnote-79) با استفاده از استاندارد ، اطلاعات بورس ها را لحظه به لحظه در اختیار بینندگان می گذارند (شفاعی و کاظمی ،1388،ص47-45)2.

# 6-6-2 چالش های XBRL در گزارشگری مالی

حرفه حسابداری برای پاسخگویی به نیاز بازارهای مالی در این سیستم گزارشگری با برخی چالش ها مواجه می شود که برآورده ساختن این نیازها و پاسخگویی به چالش های جدید مستلزم این است که حرفه حسابداری به سرعت به ابزارهای گزارشگری جدید بپردازد و مشکلات مرتبط با این سیستم را شناسایی و رفع نمایند چرا که زبان گزارشگری دیجیتال در محیط های امروزی رویکرد جدیدی است که از دید سهامداران و بازارهای سرمایه بسیار مورد توجه قرار گرفته است و اساساً گزارشگری نسل های آینده ، تکنولوژی های نوین مبتنی بر اینترنت است . یکی از موارد اساسی در بکارگیری سیستم جدید ادغام داده ها است و به دلیل تفاوت های موجود در شرکتها ، صنایع و حتی کشورهای مختلف در ابعاد اقتصادی، اجتماعی و حقوقی مشکلاتی را برای همسان سازی و یکنواختی گزارشگری و افزایش قابلیت دسترسی اطلاعات ایجاد خواهد نمود و تا زمانی که این ناهمسانی ها رفع نگردد زنجیره عرضه اطلاعات در سیستم گزارشگری کارایی و اثربخشی مطلوب نخواهد داشت (جونز، 2003 ، ص34 )[[80]](#footnote-80).

نکته حائز اهمیت این است که به دلیل فشار از بعد تغییرات و تحولات سریع در عرصه تکنولوژی ، سرعت سازگاری سیستم گزارشگری مالی با این چالش های جدید باید تقویت گردد تا بتوان به استانداردهای مطلوب گزارشگری مالی از بعد صحت ، قابلیت اتکاء و کیفیت رسید . که در این صورت توسعه ICT [[81]](#footnote-81) این معیارهای کیفی اطلاعات را محقق خواهد نمود .

یکی دیگر از چالش های مربوط به اجزای زبان جدید این است که طراحان نرم افزارهای حسابداری باید با انجام فعالیت های مدرن ، نرم افزارهای موجود را به گونه ای تعدیل نمایند که قابل انطباق با ویژگیهای زبان XBRL باشد تا حسابداران بتوانند در قالب نرم افزارهای حسابداری از مزایای این تکنولوژی جدید استفاده نمایند همچنین باید این نرم افزارهای حسابداری قادر باشند بطور خودکار بسیاری از فرآیندهایی که در حال حاضر بصورت دستی انجام می شود پردازش و کامل نمایند . این مستلزم این است که سازمان ها نیاز به تهیه اطلاعات تلفیقی را احساس نمایند و بکار گیرند . به عبارتی دیگر توسعه تجارت الکترونیکی در بازارها باید متناسب و همگام با چگونگی توسعه نرم افزارهای حسابداری تعریف شود و در بلندمدت از طریق معاملات تجاری مستقیماً به اطلاعات پردازش شده مالی در این زنجیره اطلاعات دست یافت ( ریچارد جیم ،2004 ،ص26 )[[82]](#footnote-82).

# 7-2 جنبه های امنیتی در XBRL

تکنولوژی نوین (اینترنت) ابزارهای سنتی تهیه و ارسال اطلاعات تجاری را به شدت تغییر داده است. در حال حاضر بسیاری از شرکتها اطلاعات تجاری خود را که شامل اطلاعات مالی ( مثل صورتهای مالی حسابرسی شده و یا گزارش حسابرس مستقل ) و دیگر اطلاعات ( مثل تحلیلهای مدیریت و بازاریابی ) می باشد را به شکل الکترونیکی انتشار میدهند .

اطلاعات تجاری انتشار یافته مفهومی بوده و با هم در ارتباط هستند . ( مثلاً روشهای حسابداری بازنشستگی با طرح پیشرفت و ترفیع کارکنان در ارتباط است ) این موضوع باعث شده که جداسازی اطلاعات مالی از دیگر اطلاعات بسیار سخت شود ( اگر نگوئیم که غیر ممکن شده است ) . بنابراین چندین سوال در ذهن حسابرسان مطرح می شود که پاسخ آنها در انتشارات اِس ای سی [[83]](#footnote-83) آمده است .

1- مسئولیت ( وظیفه ) حسابرس درباره اطلاعات غیر مالی که در همان سایتی که صورتهای مالی حسابرسی شده در آن قرار گرفته انتشار می یابد چیست ؟

تفسیر استانداردهای مربوطه توصیه می کند ، حسابرسان مستقل هیچ مسئولیتی راجع به خواندن و بذل توجه به دیگر اطلاعات ( اطلاعات غیر مالی ) که در سایت مربوطه انشاء می شوند ندارند .

2- چطور یک حسابرس می تواند از امنیت صحت اطلاعات زمانیکه این اطلاعات در اینترنت انتشار یافته اند اطمینان یابد ؟ ( مثلاً در مقابل هکرها )

حسابرس مستقل می بایست مسئله امنیت سایت و فعالیتهای کنترلی را به همراه کارفرما مورد بررسی قرار داده تا از صحت این سایت اطمینان یابد .

چالش اصلی حسابرسان در این شرایط عبارتست از اطمینان بروز رسانی شده ( اطمینان بخشی به موقع [[84]](#footnote-84) ) برای اطلاعات به ویژه جائیکه صورتهای مالی با فرمت XBRLو با رویکرد بلادرنگ ارائه می شوند. حسابرسی مستمر تنها از طریق قراردادن کدهای مرجع ( عناوین معنی دار ) در سیستم گزارشگری سازمانی که موارد مهم ( خاص ) را جهت بررسی در اختیار حسابرسان قرار می دهد ، امکان پذیر است . اشکال سریعتر گزارشگری مالی نیازمند خودکارسازی قابل اتکاءتر در تولید اطلاعات می باشد . که این موضوع بلافاصله بعد از هر رخداد صورت می گیرد .

با شرایط که در بالا ذکر شد حسابرسان حتماً می بایستی در جریان طراحی سیستم حسابداری بر پایه XBRL باشند تا مدلهای حسابرسی مورد نظر خود را در پروسه پردازش اطلاعات و خروجی آن قرار دهند . حسابرسی مستمر مدارک و شواهد حسابرسی را با توجه به سوالات حسابرسی زیر جمع آوری می کند .

1- اطلاعات الکترونیکی چگونه جمع آوری شده است ؟

2- اطلاعات چطور ، کجا ، چرا و از طرف چه شخصی ایجاد شده اند ؟

3- چه تکنیک های اطمینان ( اعتبار ) بخشی انجام شده اند ؟

4- چه شبکه هایی برای ایجاد و ارسال اطلاعات بکار گرفته شده اند ؟

5- اطلاعات چگونه پردازش شده اند ؟ و ... (رضایی، 2002 ،ص 15)[[85]](#footnote-85).

تمام نگرانیهای صورتهای مالی سنتی در مورد صورتهای مالی با فرمت XBRL هم مطرح است بعلاوه اینکه برخی نگرانیهای اضافی هم راجع به صورتهای مالی با فرمت XBRL وجود دارد . سوالاتی که راجع به صورتهای مالی با فرمت XBRL وجود دارد به شرح زیر است :

-آیا شرکتها و حسابرسان اطمینان را روی اسناد به عنوان یک کل ارایه می دهند؟

-آیا در مورد یک جز اطلاعات از کل هم اطمینان بخشی می کنند ؟ (مثلاً محاسبات درآمد هر سهم)

- چطور متوجه می شوید که واژه نامه مناسب مورد استفاده قرار گرفته است ؟

- چطور متوجه می شوید که واژه نامه صحیح است ، به ویژه زمانیکه به طور داخلی آنرا توسعه داده ایم

- چطور متوجه می شوید که اسناد نمونه ( طبقه بندی ) بطور صحیح عنوان بندی شده است ؟

- چطور از صحت اطلاعات عنوان بندی شده اطمینان می یابید ؟

- چطور از صحت و درستی الگوهای گزارشگری و در نتیجه خروجی مناسب آنها مطمئن می شوید ؟

- روشهای نمونه گیری و حسابرسی مناسب برای حسابرسی ( رسیدگی ) این نگرانیها چیست ؟

صورتهای مالی عنوان بندی شده با XBRL در محیط شبکه و یا حتی غیر شبکه ای می تواند به عنوان یک کل و یا بصورت جزئی مورد استفاده قرار گیرد . نکته مهم در این مرحله این است که اجزاء حسابرسی شده صورتهای مالی با فرمت XBRL از اجزای حسابرسی نشده قابل تشخیص نیستند و باید برای آن راه حلی بیابیم . نقطه نگرانی بعدی راجع به مناسب بودن واژه نامه مورد استفاده برای ایجاد اسناد می باشد . اگر هم یک گروهبندی را خود شرکت با توجه به نیازهای داخلی خودش توسعه داده باشد نگرانی هایی راجع به صحت و کامل بودن گروهبندیها وجود دارد. اسناد XBRL شامل عناوینی هستند که باید نسبت به اینکه از عناوین صحیح برای عنوان بندی سند استفاده کرده ایم اطمینان حاصل شود (دِشموخ ،2006،ص19)[[86]](#footnote-86) .

اگرچه XBRL مزایای کلیدی و مهم زیادی دارد ، ولی مهم است که بدانیم XBRL قابلیت اتکاء اطلاعاتی که برای توصیف آنها بکار گرفته شده است را بیان نمی کند . برای مثال ممکن است که واژه نامه غلط و یا غیرمجاز بکار گرفته شده باشد . به سناریوی زیر توجه کنید ، فرض کنید در سال 2001سایت XBRL یک واژه نامه رسمی با نام C1V1هیه کردند . در سال 2002 ، سایت XBRL XBRL یک واژه نامه جدید با نام C1V2 را جهت هماهنگی با تغییرات اصول حسابداری انتشار داد، در این وضعیت واژه نامه قبلی C1V1هنوز هم برای تهیه اسناد XBRL برای صورتهای مالی قبل از سال 2002 مناسب می باشد در حالیکه برای اسناد XBRL بعد از سال 2002 نامناسب است ، اینجا این امکان وجود دارد که برای اسناد بعد از سال 2001 به اشتباه از واژه نامه C1V1 استفاده شود . بکارگیری ناصحیح عناوین XBRL نشان دهنده مشکل بالقوه دیگر عناصر واژه نامه می باشد ، ممکن است که یک واحد تجاری عنوان وجه نقد را فقط برای وجه نقد و معادل آن بکار گیرد ، در حالیکه واحد تجاری دیگر عنوان وجه نقد را فقط برای وجه نقد بکار گیرد .

این نوع عدم یکنواختی ها ( عدم ثبات رویه ) ممکن است منجر به اشتباهاتی در تفسیر و محاسبه نسبتهای مختلف و دیگر مقایسه های بین شرکتی شود. بعلاوه XBRL هیچ کس را از تهبه و ارسال اطلاعات الکترونیکی باز نمی دارد حتی اگر اطلاعاتی که فرد قصد ارسال آنها را دارد صحت نداشته باشند . از آنجائیکه اطلاعات در وب براحتی و بدون داشتن مجوز می تواند ایجاد و یا دستکاری شود ، افراد و واحدهای تجاری که از XBRL برای ایجاد اطلاعات و یا استفاده از اطلاعات ، در سطح اینترنت استفاده می کنند باید مجاز بودن و قابلیت اتکاء اطلاعات را به دقت مورد بررسی قرار دهند (بوریتز و نو، 2003 ،ص9)[[87]](#footnote-87).

از آنجائیکه XBRL بر پایه XML است ، به طور ذاتی در مقابل بسیاری از حملات آسیب پذیر است. به هر حال قبلاً یک تلاش چشمگیر جهت امن تر کردن XML بکار می روند می توانند برای امن کردن XBRL بکار گرفته شوند . اولین و مهمترین فناوری ، امضاء دیجیتالی است . البته رمزگذاری نیز به همان اندازه مهم است . ترکیب XBRL و امضاء دیجیتالی می تواند منجر به گزارشگری مالی سریع و امن شود . این وضعیت این امکان را می دهد تا انتشار صورتهای مالی ، گزارشهای قانونی حسابرس ، تحلیلها و ... با هر دو مزیت ، فرمت XBRL و امنیت امضاء دیجیتالی صورت گیرد (دِشموخ ، 2006 ،ص22 )[[88]](#footnote-88).

XARL یک توسعه از XML است که به منظور افزایش قابلیت اتکاء اطلاعات تهیه شده با استفاده از XBRL طراحی شده است و XARL یک مجموعه تعاریف و ویژگی ها بر پایه XML است که به تکنیک های امنیتی مثل PKI[[89]](#footnote-89) اتکاء دارد . یک سند XBRL شامل عناوین خاصی است که بیانگر نوع اطمینان بخشی ، تاریخ اطمینان بخشی ، امضاء دیجیتالی حسابرس ، قابلیت اتکاء سیستم و چیزهای مشابه دیگر هستند (بوریتز و نو ،2003 ،ص12)[[90]](#footnote-90)4.

# 8-2 XBRL و حسابرسان مستقل

برای حسابرسان مستقل ، استفاده از XBRL باعث تسریع پروسه های حسابرسی شده و از سوی دیگر حسابرسان نیازمند فراگیری مسائلی راجع به این زبان هستند . مدل جدید گزارشگری تجاری AICPA بر گزارشگری بلادرنگ با استفاده از XBRL تأکید دارد . این مدل از پنج جزء اساسی تشکیل شده است :

سیستم اطلاعاتی قابل اتکاء برای جمع آوری و تجزیه و تحلیل اطلاعات ، اندازه گیری عملکرد مالی و غیر مالی ویژه هر صنعت خاص ، افشاء با کیفیت بهتر با استفاده از اصطلاحات قابل فهم برای عموم ، توزیع بلادرنگ ، حسابخواهی ( حسابدهی ) از شرکتها . XBRL بطور مستقیم توزیع بلادرنگ اطلاعات را تحت تأثیر قرار داده و در مورد چها جزء دیگر مدل گزارشگری AICPA نیز با استفاده از XBRL آنها را بهتر می توان انجام داد . XBRL امکان توزیع مفهومی اطلاعات مالی و غیر مالی را از طریق ایجاد یک مجموعه اصطلاحات استاندارد ( فرهنگ لغت استاندارد ) و با استفاده از سیستم های اطلاعاتی حسابداری کارا ، ایجاد می کند . بنابراین یک استفاده کننده اطلاعات درخارج آمریکا (همه استفاده کنندگان برداشت یکسانی از یک جزء خاص اطلاعات خواهند داشت ) .

گزارشگری بلادرنگ با استفاده از XBRL از دو طریق حسابدهی ( حسابخواهی از ) شرکت را افزایش می دهد . اولاً از طریق کاهش مدت زمانیکه مدیریت برای دستکاری اطلاعات گزارش شده دارد ، ثانیاً از طریق افزایش دسترسی استفاده کنندگان به اطلاعات و در نتیجه افزایش شفافیت .

گزارشگری بلادرنگ ، اطمینان بخشی بلادرنگ را نیز می طلبد . از آنجائیکه حسابرسی هر رخداد مالی به محض وقوع آن تقریباً غیر ممکن است . حسابرسی رویه ها و سیستمها برای کشف و گزارش اطلاعات ناصحیح بکار می رود. بسیاری از حسابرسان تصور می کردند که حسابرسی بلادرنگ موضوع مهمی در حرفه آنها نیست . البته این موضوع مربوط به قبل از رسوایی های اخیر ( مثل انرون[[91]](#footnote-91) و وردکام[[92]](#footnote-92) ) بوده است . در حال حاضر دو قانون بسیار جدیدی وجود دارند که می بایست رعایت شوند ، یکی قانون ساربنز – اسکلی[[93]](#footnote-93) سال 2002 سنای آمریکا و دیگری مقررات افشای منصفانه سال 2000 کمیسیون نظارت بر بورس[[94]](#footnote-94) آمریکا .هدفی که پشت قانون ساربنز اسکلی وجود دارد عبارتست از افزایش استقلال حسابرس ، تسهیل افشاء مالی و افزایش حسابدهی ( حسابخواهی از) شرکتها ، مقررات افشاء منصفانه FD شامل سه ماده است که در زمینه افشاء شرکتها می باشد . در روند معمول ، بیشتر شرکتها اطلاعات تجاری خود را بیش از دیگران در اختیار تحلیل گران قرار میدهند . در حالیکه مقررات FD شرکتها را ملزم به افشاء فوری اطلاعات به عموم می کند . هدف این مقررات عبارتست از برگرداندن اعتماد سرمایه گذاران نسبت به صحت و عدالت بازار به وضعیت اول آن .

آنچه دلگرم کننده به نظر می رسد آن است که پذیرش XBRL ، سرعت پذیرش مدلهایی همچون مدل گزارشگری تجاری AICPA را افزایش می دهد (بوریتز و نو ، 2003 ،ص34 )[[95]](#footnote-95).

# 9-2 XBRL و حسابرسان داخلی

حسابرسان داخلی نیز نباید نسبت به XBRL و مدلهای جدید گزارشگری بی توجه باشند . زیرا در سراسر جهان قانونگذاران در حال بکارگیری XBRL هستند . به عنوان مثال APRA [[96]](#footnote-96) برنامه ای در پیش دارد تا طی آن شرکتهای سهامی را ملزم به نگهداری اطلاعات با فرمت XBRL نماید . که D2A [[97]](#footnote-97) نامیده می شود . قانونگذاران ژاپن ، چین ، SEC و بسیاری از قانونگذاران دیگر در جهان اقدام به قانونی کردن XBRL با هدف پذیرش آن در آینده نزدیک کرده اند .

بر اساس یک ارزیابی که اخیراً توسط انجمن حسابرسان داخلی[[98]](#footnote-98) صورت گرفته ، 60 % اعضاء برای شرکتهایی کار می کنند که دارای کمیته حسابرسی یا افشاء بوده و به طور معمول صورتهای مالی را فصلی افشاء می نمایند ( ارائه می کنند ) رویه گزارشگری فصلی با توجه به مدل گزارشگری قدیمی چه بسا که بسیار عالی باشد ولی با توجه به مدل جدید گزارشگری و قانون ساربنز – اسکلی و مقررات FD ، گزارشگری فصلی پاسخگو نیست .

نرم افزارهای XBRL ، امکان بروز رسانی به موقع اطلاعات را می دهد ، در نتیجه حسابرس داخلی می تواند با استفاده از این اطلاعات به موقع در جلسات متوالی و متناوب کمیته حسابرسی شرکت کند . در شرکتهای بین المللی که از XBRL استفاده می کنند حسابرسان داخلی نیازمند حضور فیزیکی در هر شعبه جهت دریافت اطلاعات حسابداری نمی باشند . در هر صورت اگر از چنین نرم افزارهایی در یک شرکت استفاده شود ، حسابرسان داخلی ملزمند تا به استفاده و بکارگیری این نرم افزار سرکشی کنند (پینس کِر، 2003 ،ص 16 )[[99]](#footnote-99).

# 10-2 گزارشگری حسابرسی برای XBRL

# 1-10-2 ضرورت حسابرسی در محیط XBRL

یکی از مشکلات و تهدیدات گزارشگری مالی تحت وب ، خطرات ذاتی اینترنت است . اینترنت یک شبکه عمومی غیر قابل اتکاء و ناامن است. برخی تهدیدات عمده امنیت در خدمات گزارشگری مالی تحت وب عبارتند از : دستکاری در پیام ، افشای پیام های محرمانه ، جایگزینی پیام ، امتناع از ارائه خدمات ، وارسی بسته و حملات ویروس ها است ( باس ورت و کابَی ،2002،ص21 )[[100]](#footnote-100).

بسیاری از شرکتها در تلاش هستند تا توان خود را در جهت ارائه اطلاعات به کارمندان ، سرمایه گذاران ، تحلیل گران و ... افزایش دهند . XBRL به عنوان راهکاری که امکان تهیه و داد و ستد آسانتر و کاراتر اطلاعات را ممکن می ساخت ، توسعه یافت (بوریتز و نو ، 2005،ص13)[[101]](#footnote-101) . اگرچه استفاده از XBRL در تهیه اسناد مزایای فراوانی دارد ولی یک محدودیت اصلی هم دارد و آن عبارتست از اینکه کیفیت اطلاعات مندرج در یک سند را در نظر نمی گیرد . بویژه اینکه آیا اطلاعات عنوان بندی شده توسط XBRL قابل اتکاء هستند یا خیر ؟

قابلیت اتکا اطلاعات مالی به قابلیت اتکاء پروسه های بکار گرفته شده برای ایجاد سند XBRL و به ماهیت ، گستردگی و زمانبندی روشهای حسابرسی اجرا شده درباره آن اطلاعات در وب انتقال می یابد، بستگی دارد . اطلاعات در وب ، شامل اسناد XBRL براحتی می توانند ایجاد و اصلاح شده و یا مورد سوء استفاده و دستکاری قرار گیرند . بنابراین استفاده کنندگانی که جهت اخذ تصمیمات مهم به این اطلاعات مالی وابستگی دارند می بایست پیش از استفاده از این اطلاعات جهت اخذ تصمیمات مهم از صحت و قابلیت اتکاء و مجاز بودن این اطلاعات اطمینان یابند (همان منبع،ص 36)3. با توجه به عدم اعتماد برخی از استفاده کنندگان به صورت های مالی منتشر شده توسط XBRL ، زبان دیگری نیز برای اطمینان بخشی در مورد صحت اطلاعات مورد مبادله از طریق XBRL ایجاد شد که اصطلاحاً » زبان گزارشگری اطمینان بخشی توسعه پذیر » یا XARL [[102]](#footnote-102)4 نامیده می شود . XARL صورت توسعه یافته ای از XBRL است که ارائه کنندگان خدمات اطمینان بخشی و تضمین کیفیت را قادر می سازد تا صحت اطلاعات دارای برچسب XBRL منتشر شده در اینترنت را تأیید و گزارش کند و از این طریق به کاربران و شرکتها جهت اعتماد به صورت های مالی منتشر شده کمک نماید .

به طور خلاصه XBRL می تواند روش استانداردی را برای تهیه ، انتشار و تبادل اطلاعات مالی فراهم کند . محیط XARL هم مدرکی را فراهم می سازد که کاربران اطمینان یابند اطلاعات کدگذاری شده XBRL نه تنها توسط حسابرسان ، حسابرسی شده ، بلکه فاقد دستکاری نیز است . بنابراین عدم اطمینان درباره اطلاعات مالی به میزان زیادی کاهش می یابد (مازاریزدی،1385 ،ص2 )1.

# 2-10-2 حرفه حسابرسی و XARL

زبان گزارشگری اعتبار بخشی توسعه پذیر ( XARL) یک توسعه از XML است که توسط بوریتز و نو برای اولین بار در سال 2002 مورد اشاره قرار گرفت ، و جهت بسط XBRL به منظور مشارکت در قابلیت اتکاء اطلاعات تهیه شده در محیط XBRL طراحی شده است . حسابرسی ( اعتبار بخشی ) اسناد XBRL و استفاده از زبان XBRL می تواند ابهام استفاده کنندگان درباره کامل بودن اسناد را کاهش داده و از سویی با ارائه اطلاعات با قابلیت اتکاء ، اعتماد استفاده کنندگان را جلب نماید . یک سند XBRL شامل عناوین ویژه ای است که بیانگر ، نوع حسابرسی ، تاریخ حسابرسی ، امضاء دیجیتالی حسابرسان ، قابلیت اتکاء سیستم و ... می باشد . لذا استفاده کنندگان به سادگی می توانند ، نوع جسابرسی ( اعتبار بخشی ) ، دوره زمانی حسابرسی ، نام حسابرس و استانداردهای حسابرسی بکار رفته ( مثل GAAS ، استانداردهای عمومی پذیرفته شده حسابرسی ایالات متحده آمریکا ) را بفهمند . زبان XARL قصد ندارد تا استاندارد جدیدی حسابرسی وضع کند بلکه با ایجاد یک زبان دیجیتالی در پی بهبود ارزش XBRL در ارتباط با حسابرسی مبتنی بر استانداردهای موجود می باشد .

گرچه برخی از نسخ XBRL ( از جمله XBRL ، استانداردهای پذیرفته شده GAAP ایالات متحده ) شامل عناوینی هستند که جهت نشانه گذاری محتوی گزارش حسابرسان در صورتهای مالی طراحی شده است ، با این وجود ، این عناوین به هیچ روشی در مقابل تغییرات محافظت نشده اند ، بنابراین اگر حسابرسی مستقل انجام نگیرد هر فردی عمداً و یا سهواً می تواند عناوین را اضافه و یا دستکاری نماید . همچنین عناوین مرتبط با اعتبار بخشی داخل XBRL صورتهای مالی را بعنوان یک کل در نظر می گیرد و جهت بحث در مورد حسابرسی صورتهای مالی خاص یا اقلام خاص صورتهای مالی تهیه نشده اند . بعلاوه ، در درون XBRL عناوینی وجود ندارد که در مورد حسابرسی سیستمها و کنترلهای صورتهای مالی و یا دیگر موارد مرتبط با قابلیت اتکاء اطلاعات آماده شده با XBRL بحث کند . در مقابل اسناد XARL مدارک قابل اطمینانی ارائه می کنند که اطلاعات اسناد XBRL حسابرسی شده اند ، یا از جهات دیگر توسط حسابرس ( حسابدار ) رسمی حسابرسی شده اند .

این می تواند عدم اطمینان راجع به ریسکهای موجود را کاهش دهد و برای استفاده کنندگان اطلاعات قابل اتکاتری را فراهم آورد (بوریتز و نو ، 2003 ،ص 25 )[[103]](#footnote-103).

# 3-10-2 واژه نامه XARL

همانطور که قبلاً اشاره شد XARL یک توسعه از XBRL است ، واژه نامه XARL الگویی است که عناوین اعتبار بخشی را تعریف نموده و چگونگی ارتباط اطلاعات حسابرسی را بیان می کند . بنابراین واژه نامه چارچوبی را برای ایجاد یکنواخت ( یکسان ) اسناد XARL ایجاد می کند و یک روش استاندارد جهت اطمینان از قابلیت اتکاء اطلاعات درون یک سند عنوان بندی شده XBRL در اختیار استفاده کنندگان قرار می دهد . شکل 5-2 مروری بر اجزاء حسابرسی اصلی در XARL را نشان می دهد .

واژه نامه XARL جهت سازگاری با دامنه وسیعی از اجزاء ، شامل سیستمهای گزارشگری مالی ، کنترلها و دیگر سیستمها مثل سیستم بازرگانی یک واحد تجاری طراحی شده است . این اجزاء می توانند بعنوان استانداردهای حرفه ای که جهت تعریف ویژگیهای مرتبط با اعتبار بخشی که قرار است به عناوین XARL تبدیل شوند گسترش یافته اند ، در نظر گرفته شوند . به عنوان مثال می توان از خدمات ایمنی وب تراست[[104]](#footnote-104) و سیس تراست [[105]](#footnote-105).

یاد کرد . از آنجائیکه فایلهای XARL ، همان فایلهای XML هستند می توان آنها را با استفاده از یک ویرایشگر متن[[106]](#footnote-106) مثل شکل 6-2 مشاهده کرد . همچنین مشاهده اطلاعات واژه نامه از طریق یک نرم افزار نمایشگر واژه نامه جهت فهم بهتر و سریعتر ساختار این اطلاعات امکان پذیر است .

زبان XARL توسعه پذیر است ، بنابراین اگر عناوین واژه نامه XARL نیاز استفاده کنندگان را برطرف ننماید ، استفاده کنندگان می توانند عناوین مد نظر خود را ایجاد و به واژه نامه XARL اضافه نمایند (بوریتز و نو ، 2003،ص12 )[[107]](#footnote-107)**.**

****

# شکل 5-2 مروری بر اجزاء اصلی XARL - . (بوریتز و نو ، 2003،ص 12)[[108]](#footnote-108)1



# شکل 6-2 نمونه ای از واژه نامه XARL - . (همان منبع،ص 16)2

# 4-10-2 نمونه ای از اسناد XARL

شکل 7-2 نمایشی از یک سند XARL است . عناوین XARL به سند XBRL اضافه میشوند بیانگر اطلاعات حسابرسی مثل توع حسابرسی ، دوره حسابرسی ، اطلاعات مربوط به حسابرسی و امثال اینها باشد. شکل 7-2 شامل دو مثال از XARL است که در درون یک ترازنامه XBRL که بر اساس واژه نامه US-CI.GAAP ( واژه نامه گزارشگری تجاری برای شرکتهای تجاری و صنعتی تحت اصول پذیرفته شده ایلات متحده ) بتاریخ 21/7/200 تهیه شده ، قرار دارند . عناوین XARL در درون این سند قرار گرفته اند تا اطلاعات اعتبار بخشی ( حسابرسی ) را راجع به حسابرس ، دوره حسابرسی ، اظهارنظر حسابرس و امثال اینها ارائه دهند .

 شکل 8-2 استفاده از عناوین XARL را برای کل ترازنامه نشان میدهد .

شکل 9-2 ، استفاده از عناوین XARL را برای یک قلم ترازنامه " وجه نقد و معادل وجه نقد " را نشان می دهد (بوریتز و نو ، 2003،ص17)[[109]](#footnote-109) .



# شکل 7-2 نمونه ای از یک سند XARL - . (همان منبع،ص 17)2



# شکل 8-2 استفاده از عناوین XARL برای کل ترازنامه (همان منبع، ص18)1



# شکل 9-2 نمونه ای از عناوین XARL برای یک قلم از اقلام ترازنامه (همان منبع ،ص19)2

# 11-2 نحوه عملکرد XBRL

شکل 10-2 چگونگی استفاده از زبان گزارشگری توسعه پذیر XBRL را شرح می دهد ، فرض شود یک شرکت سهامی عام خواهان تهیه صورتهای مالی برای تحلیلگران می باشد .

1-بعد از اینکه شرکت صورتهای مالی خود را با استفاده از سیستم حسابداری داخلی خود تهیه نمود ، یک سند XBRL بوسیله تناظر ( نگاشت ) اطلاعات مالی به عناصر واژه نامه زبان XBRL ایجاد می شود . زبان XBRL معتبر در وب سایت شرکت یا سرور[[110]](#footnote-110) قرار می گیرد ( مرحله 1 )

2-هنگامیکه استفاده کننده ای برای مقاصد تحلیل اطلاعات مندرج در سند XBRL نیاز داشته باشد آنرا از طریق اینترنت بدست می آورد ( مرحله 2 و 3 ).

3-اگر استفاده کنندگان از سند XBRL خواهان تبدیل آن سند به زبان کد گذاری فرامتن HTML یک کاربرگ یا پایگاه داده باشند ، می توانند آنرا با الگوهای گزارشگری مناسب ایجاد شده توسط خود یا تهیه کنندگان بیرونی نرم افزار انجام دهند ( مرحله 4 ) . البته اسناد زبان XBRL الزاماً نمی توانند بصورت اولیه بوسیله اشخاص مشاهده شوند . نرم افزارهای متناسب با زبان کد گذاری توسعه پذیر XML می توانند بطور خودکار محتوای سند XBRL را تجزیه و تغییر شکل دهند و سپس آنها را به سیستمهای دیگر جهت پردازش بیشتر تبدیل کنند ( فریور لیلان ،1386،ص52 )2.

پایگاه داده

**سند
XBRL**

**شرکت آلفا**

 **HTML**

 **PDF**

داده های کاربردی

دیگر اشکال

**استفاده کننده**

اینترنت

 **الگوهای گزارشی**

واژه نامه **XBRL**

➊ تهیه **سند XBRL**

➋ درخواست استفاده کننده

 ➌ اخذ XBRL از اینترنت

➍ تبدیل اسناد XBRL به دیگر اسناد

سیستم حسابداری شرکت

**سند
XBRL**

**Third Party**

**Style Sheet**

➊

➋

➍

➌

# شکل 10-2 نحوه عملکرد زبان گزارشگری توسعه پذیر (XBRL) ( بوریتز و نو ،2003 ،ص9)[[111]](#footnote-111)1

# 12-2 مزایا و معایب XBRL

# 1-12-2 مزایای XBRL

XBRL مزایای فراوانی را در تمام مراحل گزارشگری تجاری و تحلیل ایجاد می نماید . این مزایا در خودکارسازی ، کاهش هزینه ها ، جابه جایی سریعتر ، اطلاعات صحیح تر و قابل اتکاتر ، تجزیه و تحلیل بهتر ، تصمیم گیری بهتر و در نهایت اطلاعات با کیفیت بهتر به چشم می آید . زبان گزارشگری توسعه پذیرXBRL تولید کنندگان و استفاده کنندگان اطلاعات مالی را قادر به حذف فعالیتهای پر هزینه دستی که معمولاً زمان بر و پرمشقت هستند می کند ، از طرف دیگر با استفاده از XBRL فعالیتهای زمان بر و پر هزینه ورود مجدد و سرهم کردن داده ها نیز حذف می شوند . با استفاده از نرم افزارهایی که برای ارزیابی و کار با اطلاعات XBRL تعبیه شده اند می توان بر تجزیه و تحلیل اطلاعات تمرکز کرد . به عنوان مثال جستجویی که قبلاً مستلزم ساعتها تلاش بود در حال حاضر و با استفاده از XBRL در کسری از ثانیه انجام می گیرد چون به عنوان مثال می توان مستقیماً بدهیهای احتمالی را مستقل از صورتهای مالی جستجو کرد در حالیکه قبلاً می بایست صورتهای مالی را جستجو می کردیم و سپس آنرا چک می کردیم که آیا بدهیهای احتمالی دارد یا خیر؟ ولی در XBRL بدهیهای احتمالی بصورت مستقل از کل صورتهای مالی وجود دارد و قابل جستجو است (سایت ایکس بی آر اِل)[[112]](#footnote-112).

استفاده کنندگان همچنین می توانند سوالات شرطی متعددی طرح نمایند . طراحی و ترسیم نمودارهای متفاوت بر اساس اطلاعات حال ، گذشته و برنامه های آینده و مقایسه این نمودارها بر اساس روشهای مشخص شده با شرکتهای مشابه از دیگر قابلیت های XBRL می باشد . در این ابزار می توان اطلاعات دریافتی را بر اساس هر زبان ، هر نوع واحد پولی و حتی هر یک از قواعد حسابداری (مثلاً استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی یا اصول پذیرفته شده حسابداری ایلات متحده) بررسی کرده و پاسخ های فوری و مجازی خود را بدست آورد .

قابلیت قالب بندی اطلاعات در XBRL موجب بهره مندی استفاده کنندگان برای مقاصد درون سازمانی و برون سازمانی ( مثلاً توسط مدیران مالی ، مشتریان ، سازمانهای غیر دولتی و البته حسابرسان ) خواهد شد . در واقع XBRL دنیای جدید . کم هزینه ای را از طریق دسترسی به اطلاعات بصورت یکسان برای تولیدکنندگان و استفاده کنندگان اطلاعات به نمایش می گذارد . شبکه های حسابرسی بر این باورند که شرکتهای پذیرنده XBRL ، در طول زمان شاهد صرفه جویی های چشمگیری در هزینه های حسابرسی (داخلی و مستقل) خود خواهند بود . بر این اساس مهم ترین دستاوردهای XBRL را می توان در موارد ذیل خلاصه کرد ( شفاعی و کاظمی، 1388،ص21-19 )2:

* + - امکان انتقال اطلاعات به شکل زنده [[113]](#footnote-113)3
		- امکان دستکاری ارقام توسط کاربر
		- استفاده از رده بندی واحد اطلاعاتی و حذف مشکلات مفاهیم اطلاعاتی
		- افزایش قابلیت مقایسه گزارشهای مالی
		- دسترسی سریع به انواع اطلاعات موجود در طبقه بندی تعریف شده
		- امکان ذخیره سازی داده ها توسط دریافت کننده و انجام عملیات محاسباتی بعدی روی آنها
		- امکان داد و ستد اطلاعات مالی بین سیستمهای مختلف

امکان استفاده از نرم افزارهای هوشمند تحلیل گر مالی مبتنی بر دریافت مستقیم اطلاعات از شرکتها

انجمن حسابداران خبره آمریکا[[114]](#footnote-114)1 قابلیت های زیر را برای XBRL در جهت کمک به استفاده کنندگان بیان داشته است .

1. **صورتهای مالی**

صورتهای مالی در فرمت XBRL امکان ارتباط بین صورتهای مالی و متون قانونی (استاندارد ها) مرتبط ، داشتن اطلاعات جزئی تر و بررسی نظر حسابرس را می دهد . و یک حسابرس هم به شکلی آسانتر می تواند صورتهای مالی را بررسی کند .

1. **تحلیل مالی**

XBRL می تواند برای گزارشگری مالی عمومی و مقایسه اطلاعات مالی یک موسسه با موسسه دیگر بکار گرفته شود . در XBRL مفاهیم مالی که در شرکتهای مختلف با عناوین مختلف شناخته می شوند ولی مفهومی یکسان دارند از طریق واژه نامه جهانی ( یگانه ) قابل مقایسه هستند . ( مثلاً ممکن است وجه نقد خالص در یک شرکت به اسم وجه نقد و در شرکت دیگر به اسم وجه نقد و معادل آن شناخته شوند ولی با توجه به واژه نامه XBRL این دو یکی و قابل مقایسه هستند )

1. **استخراج اطلاعات مالی**

XBRL استخراج اطلاعات از صورتهای مالی و وارد کردن آن به درون یک مدل ( مثل کاربرگ اکسل ) را آسان می کند .

1. **حسابرسی و خدمات اطمینان بخشی**

اگر تمام نرم افزارهای حسابداری در فرمت واحد از XBRL باشند استخراج اطلاعات و استفاده از آنها در حسابرسی صورتهای مالی بسیار ساده تر خواهد بود (هورت ،2008،ص93)[[115]](#footnote-115)2.

# 2-12-2 معایب XBRL

اگرچه XBRL مزایای چشمگیری دارد ، دارای محدودیتهایی نیز می باشد . اول اینکه مهم است بدانیم که XBRL عناوین را برای صورتهای مالی قراردادی تهیه می کند و شیوه های دیگر ارائه داده های مالی مثل فرمولها ، نمودارها ، جداول و مشابه اینها بیان نمی کند . در حقیقت XBRL برای ارائه آسان اطلاعات برای استفاده شخصی ( استفاده کننده ) طراحی نشده است . هدف آن در اصل ارتقاء کارایی در فرآیند انتقال و ذخیره داده ها می باشد . بسیاری از افراد حرفه ای حسابداری و استفاده کنندگان از اطلاعات مالی معتقدند که محتوای صورتهای مالی کنونی بطور کامل با انتظارات استفاده کنندگان سازگار نیست بدلیل اینکه شکل گزارشگری صورتهای مالی قراردادی شاید نیازهای استفاده کنندگان را که انواع مختلفی از اشکال صوتی و تصویری و یا چن بعدی عددی و نمایش گرافیکی را ترجیح می دهند ، برطرف نکند . XBRL یک شکل استاندارد برای چندین نمایش ، بجای تمرکز بر محتوای اطلاعات صورتهای مالی قراردادی ندارد .

دوم اینکه ، XBRL اکنون کیفیت اطلاعات را بیان نمی کند ، برای مثال ، آیا داده های نشانه گذاری شده در XBRL قابل اتکا هستند یا خیر . با توجه به تعدد واژه نامه های ایجاد شده برای XBRL امکان بروز اشتباهات در انتخاب و بکارگیری عناوین یا نشانه های گروهبندی های XBRL افزایش یافته است .

همچنین اطلاعات در وب ( شبکه ) می توانند به آسانی ایجاد شده یا تغییر یابند و منبع (منبع این عمال) پنهان بماند ، سوالات زیادی در مورد قابلیت اطمینان شبکه برای اطلاعات ارائه شده در اینترنت مثل اطلاعاتی که به شکل XBRL هستند بوجود آمده است .

سوم اینکه : XBRL اکنون گزارش حسابرسان را بعنوان قسمتی از مجموعه صورتهای مالی بعنوان یک کل در نظر می گیرد . XBRL جهت گزارش حسابرسی برای یک صورت مالی خاص و یا یک قلم خاص از یک صورت مالی و یا کنترلهای داخلی حاکم بر گزارشات مالی ، ایجاد نشده است (فریور لیلان ،1386،ص55)1.

# 13-2 عوامل توجیه کننده تقاضا برای XBRL

در دهه اخیر مشکلاتی که در سیستم های کامپیوتری ایجاد شده است نگرانی های زیادی را برای استفاده کنندگان در عرصه تجارت ایجاد کرده است .

سوالی که مطرح می شود این است که آیا در قرن جدید می توان به اطلاعات ارائه شده با ابزارهای IT[[116]](#footnote-116) و ICT تکیه نمود ؟ با توجه به بروز رسوایی های مالی در بازارهای سهام و شرکت هایی همچون اِنرون[[117]](#footnote-117) ، وردکام[[118]](#footnote-118) و شرکتهای دیگر در سال 2002 و همچنین کاهش شدید قیمت سهام شرکتهای تکنولوژیکی در سال 2001 ، اذهان عمومی در اقتصاد جهانی به این موضوع معطوف گردیده که آیا می توان در قالب سیستم گزارشگری مالی و عرضه اطلاعات در زنجیره تجاری ، چاره ای برای این موضوع اندیشید ؟

عوامل یاد شده سبب گردید تا تلاش برای پاسخگویی و شفافیت اطلاعات مالی و سرعت بخشی و صحت آن شتاب گیرد که بهبود سیستم حاکمیت شرکتی و تدوین قوانین و مقررات الزام آور در این خصوص توسط نهادهای قانونی از جمله فعالیت های انجام شده در این زمینه بوده است . براساس این قوانین جدید مسئولیت شرکت ها برای افشاء اطلاعات در گزارشگری مالی بسیار زیاد گردیده و از حساسیت خاصی در ابعاد اجتماعی برخوردار شده برای این منظور تقویت کنترل های داخلی در راستای تحقق بخشی به مسئولیت های مورد نظر ، مورد توجه قرار گرفته است و فشار بیشتری روی شرکتها اعمال گردیده تا اطلاعات به موقع و تفصیلی به ذینفعان در بازارهای مالی ارائه کنند . مطالعات انجام شده نشان داده است که سیستم های موجود نمی تواند پاسخگو و برآورد کننده تقاضاها و نیازها در قالب الزامات و قوانین جدید باشد . و در این راستا زبان XBRL به عنوان مدلی جهت برآورده ساختن این نیازهای اطلاعاتی و گزارشگری مالی مناسب می باشد (جان اَ راک ، 2006 ، ص18)[[119]](#footnote-119) .

# 14-2 چه اشخاصی از XBRL استفاده خواهند کرد ؟

انتظار می رود XBRL مزایای قابل توجهی برای همه کسانی که در زنجیره تأمین اطلاعات تجاری مشارکت دارند ، ایجاد نماید . هرچند بایستی اینها مربوط به بخش خدمات مالی شرکتها باشدکه به آنها نقش دوگانه ای هم به عنوان تأمین کننده اطلاعات مالی ( مانند صورتهای مالی ، گزارشهای قانونی ، اعاده مالیات ، گزارشهای مدیریت ، گزارشهای ریسک ) و هم به عنوان استفاده کننده از اطلاعات مالی ( مانند تجزیه و تحلیل اعتبار ، مدیریت سرمایه گذاری ) داده است . نمونه ای از کاربرد بالقوه XBRL شامل موارد زیر است :

* تهیه صورتهای مالی طبق قانون و برای سایر اهداف
* تلفیق خودکار شرکتهای تابعه ، اگرچه سیستم های اصلی آنها مانعه الجمع باشد
* گزارشهای مدیریت شامل گزارشهای روزانه مدیریت ( مانند عملکرد حسابهای سود و زیان ) و گزارشهای مدیریت ریسک
* تجزیه و تحلیل اطلاعات مالی ( مانند بررسی حقوق صاحبان سهام ) و سرمایه گذاری مدیریت
* تأیید و کنترل اعتبار
* نگهداری آئین نامه ها و دستور العمل های معتبر مانند استانداردهای حسابداری و حسابرسی و آئین نامه های قانونی ( شاه ویسی و همکاران ، 1388 ،ص96)1.

# 15-2 پیش نیازهای پیاده سازی XBRL

بکارگیری نوآوری ترکیبی از تأثیرات کشش و فشار است . والف[[120]](#footnote-120)2 (2004) چنین بحث می کند که بکارگیری نوآوری پیچیده و وابسته به محیط بکارگیری است . عوامل محیطی و سازمانی به مانند فن آوری و عوامل مرتبط به نوآوری نقشی مهم را ایفا می کند . طبق نظر تورناتزکی و فلشر [[121]](#footnote-121)3 زمینه محیطی شامل حوزه هایی است که سازمان های اجرا کننده در آن به کسب و کار مشغولند و عبارت است از صنعت ، رقبا ، قوانین ، و روابط با دولت. محیط سازمانی شامل ویژگیهایی مثل کیفیت و در دسترس بودن نیروی انسانی ، مهیا بودن منابع مالی و ساختارهای مدیریتی است . همچنین برخی از مهمترین متغیرهای عامل فن آوری عبارتند از : مزایا و هزینه های ادراکی به کارگیری و مشکلات یکپارچگی نوآوری در سازمان .

# 1-15-2 عوامل محیطی

ادبیات موضوع بکارگیری نوآوری چندین عامل محیطی که بر تصمیم های پیاده سازی تأثیر دارد را مشخص نموده است . طبق نظر تید و همکاران عوامل حیاتی برای پیاده سازی موفقیت آمیز نوآوری شامل قابلیت سازمان ها در پیش بینی و پاسخگویی به تغییرات بازار و صنعت است . فشارهای خارجی مثل رقابت ، جهانی شدن و پیشنهادهای ارزش مشتری جدید می تواند بر بکارگیری نوآوری موثر باشد .

با استفاده از مورد کاوی بکارگیری بانکداری اینترنتی در میان مشتریان شرکتی در تایلند ، روچاناکیتومنای و اسپیسی[[122]](#footnote-122) چنین نتیجه گرفتند که ابعاد فرهنگی می تواند اثری معنی دار بر بکارگیری نوآوری داشته باشد . همچنین مباحث قانونی شامل حریم خصوصی و اعتبار سنجی عوامل عمده دیگری هستند که از نوآوری های مرتبط با اینترنت نشأت می گیرند .

لاوسون و همکارانش[[123]](#footnote-123) با مطالعه بر روی شرکت های کوچک و متوسط استرالیایی دریافتند که ارتباطات با انجمن های دولتی و صنعتی از طریق افزایش آگاهی ، آموزش و بودجه نقشی حیاتی در بکارگیری نوآوری دارد. سیمپسون و دوچرتی نیز در انگلستان نتایج مشابهی نسبت به محیط استرالیایی تجربه کردند . ولی نتیجه گرفتند که اگر چه نقش دولت و انجمن های صنعتی ضروری هستند ولی برای موفقیت بکارگیری این نوآوری کافی نیستند .

# 2-15-2 عوامل سازمانی

عوامل سازمانی نقشی مهم در پیاده سازی یک نوآوری دارند . به طور مثال ، رابطه مثبتی بین دانش کارکنان و گرایش به بکارگیری نوآوری وجود دارد . دانش شامل مهارت ها و نگرش های مورد نیاز برای اجرای موفقیت آمیز برنامه های کاربردی نوآورانه است . همچنین ، نگرش مدیران نسبت به نوآوری ها و نیز مزایای ادراکی از اهمیتی عمده برای بکارگیری برخوردارند . بطور مثال مدیرانی که گرایش های ریسک گریزانه نسبت به نوآوری ها دارند به احتمال زیاد در مورد بکارگیری نوآوری نگرش های منفی خواهند داشت . از پیامدهای ممکن چنین نگرش هایی ، قصور در تخصیص منابع لازم خواهد بود .

# 3-15-2 عوامل فن آوری

تصور از ویژگی های یک نوآوری می تواند بر بکارگیری آن موثر باشد . در مجموع ، ویژگیهای مختلفی که تأثیری عمده بر بکارگیری نوآوری دارند شامل مزایای نسبی در مقابل هزینه های بکارگیری ، پیچیدگی و قابلیت تطبیق با سازمان اجرا کننده و میزان قابل مشاهده بودن نتایج نوآوری است . نوآوری ها می توانند از طریق مزایایی چون ارتقاء کیفیت و خدمات ، کارایی و قابلیت اطمینان مزیت رقابتی ایجاد کنند . آگاهی از مزایای یک نوآوری خاص از پیش شرط های بکارگیری آن محسوب می شود .

از طرفی ، هزینه های راه اندازی و بکارگیری ، مشکلات فنی و پیچیدگی های نوآورانه از جمله ویژگیهای غیرجذاب و بازدارنده نوآوری ها هستند . سیمپسون و دوچرتی [[124]](#footnote-124) (2004( معتقدند که یکپارچگی بین برنامه های کاربردی مرتبط با نوآوری جدید و سیستم های قدیمی به آسانی و بدون مقاومت حاصل نمی شود . مجموع برداشت های مثبت و منفی نسبت به نوآوری ، میزان آمادگی سازمان را برای بکارگیری یک نوآوری خاص تعیین می کند که به نوع صنعت و اندازه سازمان بستگی دارد .

پیاده سازی XBRL چون هر نوآوری دیگری در سازمان مستلزم توجه به عوامل متعدد فن آوری و سازمانی است . مجموعه ای از عوامل که در اثر تعامل موثر و هماهنگ با یکدیگر به موفقیت طرح منجر می شوند (سهرابی و خانلری ، 1388،ص84(2.

# 16-2 پیشینه تحقیق

# 1-16-2تحقیقات خارج از ایران

از جمله افرادی که در زمینه XBRL تحقیق کرده اند جی – ای بورتیز و وگ نو[[125]](#footnote-125)3 طی مقالات مختلفی تحت عنوان:

1. گزارشگری تجاری با زبان کد گذاری ( نشانه گذاری )توسعه پذیر XML ، زبان گزارشگری مالی قابل توسعه XBRL -2003
2. گزارشگری خدمات اعتبار بخشی XARL برای زبان گزارشگری توسعه پذیر (XBRL) -2003
3. گزارشگری خدمات اعتباربخشی برای سرویسهای مالی مبتنی بر زبان نشانه گذاری توسعه پذیر XML
4. ساختار مورد نیاز جهت گزارشگری خدمات اعتبار بخشی با زبان اعتبار بخشی توسعه پذیر XARL-2004
5. حسابرسی یک سند نمونه XBRL : شرکت یونایتد تکنولوژیس[[126]](#footnote-126)4 -2007

در این مجموعه مقالات مولفین به طور مفصل به معرفی و تعریف زبان نشانه گذاری XML و زبان گزارشگری توسعه پذیرXBRL و زبان اعتبار بخشی XARL پرداخته و نحوه ایجاد اسناد در XBRL و مراحل اجرای حسابرسی و خدمات اعتبار بخشی اسناد XBRL با کمک XARL توسط یک موسسه حسابرسی و استفاده از روشها و ایمنی در اینترنت جهت گزارشگری و انتشار گزارش حسابرسی توضیح داده اند و در انتها هم یک شرکت را که از XBRL برای گزارشگری مالی استفاده می کند حسابرسی کرده اند ( فریورلیلان، 1386،ص88)1.

زبان گزارشگری توسعه پذیر برای حسابداران حرفه ای ، تحلیلگران تجاری و مدیران شرکتها توسط ریچارد اپنهایم . در این مقاله نیز نگارنده به بیان سیر تحول تکنولوژی مورد استفاده در حسابداری پرداخته و دلایل ظهور XBRL را بیان می دارد و در ادامه با یک دید علمی – عملی به بیان مزایا و نحوه استفاده از XBRL می پردازد . در ضمن در این مقاله به مفهوم فراداده مربوط به عناوین XBRL نیز اشاره شده است (اَپنهایم ریچارد ، 2008 ،ص110)[[127]](#footnote-127)2 .

حسابرسی آینده تأثیر زبان گزارشگری توسعه پذیر بر حسابرسی و اعتبار بخشی سال 2005 سورن هیتمن و انیکا اهلینگ.در این پایان نامه نظرات سهامداران در مورد اطلاعات تجاری هنگامی که XBRL بطور گسترده ای مورد استفاده قرار گیرد و نیز چگونگی تأثیر آن بر حسابرسی هنگامیکه گزارشگری شرکت با استفاده از XBRL انجام گیرد ، مورد بررسی قرار گرفته است .

در کل نتایج این پژوهش بیانگر این است که پذیرش XBRL بطور عمده حسابرسی را حداقل در یک دوره کوتاه مدت تغییر نخواهد داد . با این وجود قطعاً بر انجام وظیفه حسابرسان تأثیر خواهد داشت . به هر حال به نظر تحول ایجاد شده توسط XBRL یک حرکت آرام و پیوسته باشد و در حال حاضر حرفه حسابرسی باید خود را آماده آموزش افرادی که مسلط به XBRL باشند نماید تا در بلندمدت پاسخگوی نیازهای آتی باشند ( هیتمن و اَهلینگ ، 2005 ،ص26 )[[128]](#footnote-128)3 .

در پژوهشی دیگر چانگ و جارونپا (2005( توسعه استانداردهای XBRL را از دیدگاه تغییر نهادی در درون و بین گروههای ذینفع زنجیره تأمین گزارش دهی مالی مورد بررسی قرار داده اند . بررسی زمان رویدادهای کلیدی در توسعه XBRL نشان می دهد که ذینفعان مختلف در زمانهای متفاوتی وارد مشارکت می شوند (چانگ و جارونپا ، 2005 ،ص 369 )[[129]](#footnote-129)4.

تروشانی و رائو محرک ها و بازدارنده های بکارگیری XBRL را با استفاده از مصاحبه های همگرا بررسی نموده و سه عامل محیطی ، سازمانی و نوآورانه را مرتبط دانسته اند . یافته های این تحقیق نشان می دهد که اهتمام مورد نیاز برای بکارگیری همه جانبه XBRL چه در سازمانهای استفاده کننده و چه در عرضه کنندگان آن وجود ندارد (تروشانی و رائو ، 2007 ،ص103)[[130]](#footnote-130).

دالین و تروشانی با استفاده از مدل محیط ، سازمان ، فن آوری بر بکارگیری سازمانی XBRL تمرکز نموده اند . هدف این مطالعه ارزیابی مباحث مرتبط با نفوذ و بکارگیری XBRL با استفاده از تئوریهای شبکه و ذینفعان بوده است . و یافته های این پژوهش چنین بحث می کند که گروههای ذینفع هنوز ضرورت بکارگیری XBRL را درک نکرده اند (تروشانی و دالین ، 2007 ،ص178 )[[131]](#footnote-131) .

پرموروسو و باتاچاریا طی تحقیقی ویژگیهای شرکت های پیشگام در پیاده سازی XBRL را ارائه کردند . این تحقیق بطور خاص بررسی می کند که آیا شرکت های پیشگامی که گزارش های خود را در قالب XBRL ارائه داده اند ، نفوذ بالاتر یا عملکرد عملیاتی بهتری داشته اند یا خیر(پرموروسو و باتاچاریا ،2008 ،ص 29 )[[132]](#footnote-132) .

در تحقیقی که توسط بیتی و پرت صورت گرفت ، ویژگیها و ترجیحات گروههای مختلف در ارتباط با گزارش دهی اینترنتی مورد بررسی قرار گرفت . دیدگاههای این گروهها در مورد سه مبحث مورد پرسش قرار گرفت : 1- نگرش نسبت به حیطه ، ساختار و فراوانی گزارش های تحت وب تجاری ، 2- مفید بودن و کمک در مورد جستجو ، 3- قابلیت تبدیل فرمت های مختلف فایلهای اطلاعاتی (بیتی و پرت ، 2003 ،ص161)[[133]](#footnote-133) .

بیگر و لفرل فرآیند گزارش دهی مالی جاری و سنتی را با تغییرات ناشی از XBRL مقایسه نمودند . مصاحبه شوندگان اذعان داشتند که XBRL موجب تسهیل و کنترل موثرتر گزارش های سالانه ، بهبود ارائه گزارش به مشتریان و توانایی کنترلهای رایانه ای می شود . در زمان انجام پژوهش ، قانون سوئد اجازه استفاده از امضاء الکترونیک در گزارشات الکترونیک را نمی داد به همین جهت مصاحبه شوندگان مهمترین مانع بکارگیری XBRL را این مورد می دانستند (بیگر و لفرل ، 2005، ص1 )[[134]](#footnote-134).

# 2-16-2 تحقیقات در کشور ایران

تحقیقی توسط فریور لیلان در سال 1386 تحت عنوان بررسی عوامل کمک کننده به حسابرسی در محیط زبان گزارشگری مالی قابل توسعه XBRL در دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی صورت گرفت . یافته های این پژوهش نشان می دهد که استفاده از زبان گزارشگری توسعه پذیرXBRL باعث کاهش هزینه ها و زمان حسابرسی شده و از طرف دیگر باعث افزایش دقت و در دسترس بودن اطلاعات و کامل بودن اطلاعات می گردد (فریور لیلان ، 1386 ،ص1 )1.

تحقیقی دیگر با عنوان مقدمه ای بر XBRL توسطعلی سعیدی ، جیم ریچاردز و بری اسمیت در تاریخ هفتم دسامبر 2004 صورت گرفت ، در این مقاله نویسندگان ابتدا به تعریف XBRL پرداخته و آنرا زیر مجموعه ای از XML می دانند و XBRL را زبانی برای گزارشگری مالی تعریف می کنند و در نهایت عنوان می کنند که XBRL استاندار د جدید برای حسابداری نیست و به توصیف XBRL می پردازند . این مقاله بصورت مشترک بین یک نویسنده ایرانی و دو نویسنده دیگر به ترتیب از استرالیا و ایرلند نگاشته شده است ( ریچاردز جیم ، 2004 ،ص1 )[[135]](#footnote-135)2.

پیش نیازهای پیاده سازی زبان توسعه پذیر گزارش گیری کسب و کار XBRL عنوان تحقیق دیگری است که توسط بابک سهرابی و امیر خانلری در سال 1387 صورت گرفته است در این تحقیق سعی شده است تا مدلی جامع که بتواند آمادگی سازمان ها را برای اقدام و مبادرت به اجرای چنین طرحی سنجیده و یا اقدامات مناسب ریسک های ناشی از طرح را کاهش دهد ارائه می نماید . مدل ارائه شده شامل 4 عامل و 16 شاخص است و نتایج یافته ها نشان می دهد که فشار محیط بیرونی شامل محیط های قانون گذار و نهادهای حرفه ای مالی تأثیری عمده بر آگاهی و التزام به پیاده سازی این فن آوری دارند . علاوه بر این میزان آگاهی مدیران و کارکنان از این فن آوری 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 (سهرابی و خانلری، 1388، 89 )3 .

امنیت در خدمات گزارشگری مالی مبتنی بر XML در اینترنت نام مقاله ای بود که توسط دکتر عرب مازار یزدی و الهام حسنی داریانی در سال 1385 نگاشته شد . این مقاله عمدتاً ترجمه مقالات آقایان بورتیز و نو می باشد . در این مقاله نگارندگان به معرفی و بررسی XML ، XBRL و XARL پرداخته اند و در نهایت ایمنی واطمینان بخشی در وب و سرویسهای مبتنی بر XML را مورد بررسی قرار داده اند (مازار یزدی و همکاران، 1385،ص 64 )4 .

تحقیقی دیگر با عنوان بررسی تأثیر گزارشگری مالی تحت وب بر ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری توسط اصغر اسدیان اوغانی در بهار 1387 در دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی انجام شد .

در این پایان نامه پژوهشگر با بررسی های صورت گرفته به این نتیجه می رسد که گزارشگری تحت وب ویژگیهای کیفی اطلاعات را تحت تأثیر قرار داده ولی مدیران مالی شرکت های ایرانی با گزارشگری تحت وب آشنا نیستند (اسدیان اوغانی ، 1387،ص1)1.

گزارشگری مالی در اینترنت و وضعیت آن در ایران نام مقاله ای است که توسط دکتر علی ثقفی ، دکتر عرب مازار یزدی و رافیک باغومیان در سال 1384 نگاشته شد (ثقفی و همکاران، 1384 ، ص127 )2.

تحقیقی با نام بررسی دلایل عدم انتشار گزارشهای مالی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در وب سایت این شرکتها توسط آتری نادرپور در دانشگاه الزهرا در سال 1384 است (نادرپور،1384 ،ص1)3.

حسابداری تحت وب و تأثیر آن بر گزارشگری مالی داخلی و تصمیم گیری نام تحقیقی است که توسط حمید میرمجربیان در سال 1383 در دانشگاه تربیت مدرس انجام شد . در این پژوهش ، پژوهشگر به بررسی حسابداری تحت وب و آزمون تأثیر حسابداری تحت وب بر تصمیم گیری اقتصادی مدیران بنگاه های اقتصادی می پردازد و در نهایت به این نتیجه می رسد که ارتقای خصوصیات کیفی مربوط بودن و دسترسی آسان به اطلاعات در حسابداری تحت وب بر تصمیم گیریهای اقتصادی مدیران داخلی شرکتها تأثیر مثبت دارد (میرمجربیان، 1383 ،ص1)4.

# منابع فارسي:

1. اسدیان اوغانی ، الف ، 1387 ، "بررسی تأثیر گزارشگری مالی تحت وب بر ویژگیهای کیفی اطلاعات حسابداری" ، پایان نامه کارشناسی ارشد ، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی.
2. احمدی فصیح ، ص ، 1381، " آشنایی با شبکه جهانی وب "ماهنامه علوم اطلاع رسانی ، دوره 18 ، شماره 1 و 2.
3. ثقفی ، ع و محمد عرب مازار یزدی ،1384 ، "گزارشگری مالی در اینترنت و وضعیت آن در ایران" ، فصلنامه مطالعات حسابداری ، شماره 11.
4. جيم ،ر. و اسميت باراي،1385، ترجمه علي سعیدی ولاشانی، "مقدمه اي بر زبان توسعه پذير گزارشگري بازرگاني (XBRL)"، فصلنامه بررسی های حسابداری و حسابرسی ، شماره 45.
5. خاکی ، غ ، 1387،"روش تحقیق با رویکردی به پایان نامه نویسی" ، چاپ چهارم ، انتشارات بازتاب.
6. زارع بهمن میری ، م.ج. و زينب نادی ، 1387 ، "مقاله برگزیده در همایش ملی چشم انداز آتی حسابداری و حسابرسی"، دانشگاه آزاد اسلامی واحد بناب.
7. سهرابی ، ب و امیر خانلری، 1388 ،"پیش نیازهای پیاده سازی زبان توسعه پذیر گزارش گیری کسب و کار (XBRL) "، فصلنامه بررسی های حسابداری و حسابرسی ، شماره 56.
8. شاه ویسی وهمکاران،1388 ،"مجموعه مقالات همایش منطقه ای تحولات حسابداری و حسابرسی در دو دهه اخیر" ، دانشگاه آزاد اسلامی واحد کرمانشاه.
9. شفاعی ، م و مهدی کاظمی، 1388 ،" مقدمه ای بر زبان گزارشگری تجاری گسترش پذیر"، چاپ اول ، انتشارات رهپویان خرد.
10. عرب مازار یزدی،م، 1385،"امنیت در خدمات گزارشگری مالی مبتنی بر XML"، ماهنامه حسابدار ، شماره 178.
11. عزتی ، م ، 1376،" روش تحقیق در علوم اجتماعی" ، چاپ سوم ، انتشارات نور علم.
12. عطایی ، یوسف ، 1388 ، "نقش سیستم اطلاعاتی حسابداری در قابلیت ها و گزارشگری مالی".
13. فریور لیلان،ف ، 1386،" بررسی عوامل کمک کننده به حسابرسی در محیط زبان گزارشگری مالی قابل توسعه XBRL "، پایان نامه کارشناسی ارشد ، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی.
14. میرمجربیان ، ح، 1383 ، "حسابداری تحت وب و تأثیر آن بر گزارشگری مالی داخلی و تصمیم گیری "، پایان نامه کارشناسی ارشد ، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی.
15. نادرپور ، آ ، 1384 ، "بررسی دلایل عدم انتشار گزارشهای مالی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در وب سایت این شرکتها"، پایان نامه کارشناسی ارشد ، دانشگاه الزهرا.

# منابع لاتین:

1. Alison Jones, Mike Willis, (2003) "The challenge of XBRL: business reporting for the investor", Balance Sheet, Vol. 11 Iss: 3, pp.29 – 37
2. Bager S and Lefrell A, (2005) , " Elektronsik rapportering En Studies of XBRL , Term Paper, Hanken - Swsdish School of Economics and Business Administration.
3. Beattie V and Pratt K, (2003) , " Issues Concerning web-based Business Reporting: an Analysis of the Views of Interested Parties", The British Accounting Review ;35:155-187
4. Boritz&No,J.E&W.G ,(2005), "Security in XML-Based Financial Reporting Services on The Internet"
5. Bosworth, Seymour; Kabay, M. E,(2002),"Computer Security Handbook" ,4. Auflage,John Wiley & Sons New York
6. Chang C, & Jarvenpaa S, (2005)," Pace of Information Systems Standards Development and Implementation : The Case of XBRL ",15(4):365-377
7. Deshmukh, Ashtush,(2006), " Digital Accounting : The effects of the Internet and ERP on Accounting,"
8. Heitmann&Ohling, Soren& Annica,( 2005), " Audit of Future An Analysis of the Impact of XBRL on Audit and Assurance", Dissertation for the Degree of Master of Accounting
9. Hurt,Robert.L, (2008), "Accounting Information Systems Basic Concepts & Current Issues"
10. J. Efrim Boritz and Won G. No ,(2007) , "Auditing an XBRL Instance Document : The Case of United Technologies Corporation "
11. J. Efrim Boritz and Won G. No, (2003), " Assurance Reporting for XBRL : XARL ( Extensible Assurance Reporting Language )"
12. J. Efrim Boritz and Won G. No, (2004)," Assurance Reporting for XML- Based Information Services: XARL ( Extensible Assurance Reporting Language )"
13. Ketone&Yang Andrea S&Ya Wen,(2008)," The Impact of Corporate Governance on Internet Financial Reporting",Journal of Accounting and Policy
14. Malhotra, Rashmi &  Francis Garritt, (2004); " Extensible Business Reporting Language: The Future of E-Commerce-driven Accounting" , INTERNATIONAL JOURNAL OF BUSINESS, NO 9, PP 59-82.
15. Oppenheim, Richard,(2008), " XBRL 101-Value for the Accounting Professional, Business Analyst Company Executive"
16. O'Rouke John, J.Malwitz Michael, (2006),"XBRL; Enabling Faster, More Transparent Financial Reporting", Hyperion Solutions Corporation
17. Pinsker, Robert,(2003) , " XBRL Awareness in Auditing a Sleeping Giant"
18. Premuroso R.F. & Bhattacharya S. (2008) , " Do Early and Voluntary Filers of Financial Information in XBRL Format Signal Superior Corporate Governance and Operating Performance ? ", International Journal Accounting Information Systems
19. Rezaee,Zabihollah, (2002), "Financial Statement Fraud , Prevention and Detection"
20. Richards Jim, Smith Barry, Saeedi Ali (2004),"Induction to XBRL", Working Paper
21. Romney&Steinbart, Marshal.B&Paul.J,(2007), " Accounting Information Systems"
22. Troshani I. & Rao S. (2007) , " Drivers and Inhibitors to XBRL Adoption: A Qualitative Approach to Build a Theory in Under-Researched Areas, International Journal of E-Business Research, 3(4):98-111
1. Extensible Assurance Reporting Language [↑](#footnote-ref-1)
2. Electronic Data Processing(EDP) [↑](#footnote-ref-2)
3. 3. XARL [↑](#footnote-ref-3)
4. 3.Romney&Stienbart-2007,530-531 [↑](#footnote-ref-4)
5. Particular Sum Of Money [↑](#footnote-ref-5)
6. Bortiz&No,2003,11 [↑](#footnote-ref-6)
7. On Line [↑](#footnote-ref-7)
8. Self Description [↑](#footnote-ref-8)
9. 1. XML [↑](#footnote-ref-9)
10. Standard Generalized Markup Language [↑](#footnote-ref-10)
11. ISO [↑](#footnote-ref-11)
12. Optional Features [↑](#footnote-ref-12)
13. Browser Windows [↑](#footnote-ref-13)
14. Multimedia [↑](#footnote-ref-14)
15. W3C [↑](#footnote-ref-15)
16. Symbol [↑](#footnote-ref-16)
17. Bortiz & No,2003,31 [↑](#footnote-ref-17)
18. Business To Business [↑](#footnote-ref-18)
19. Business To Customer [↑](#footnote-ref-19)
20. Person To Person [↑](#footnote-ref-20)
21. John Bosak,1996 [↑](#footnote-ref-21)
22. User Friendly [↑](#footnote-ref-22)
23. Deshmukh,2006,62 [↑](#footnote-ref-23)
24. Jurisdiction [↑](#footnote-ref-24)
25. XBRL International [↑](#footnote-ref-25)
26. Taxonomy [↑](#footnote-ref-26)
27. 5. Jurisdiction [↑](#footnote-ref-27)
28. 6.IBEROAMERICA [↑](#footnote-ref-28)
29. Provisional [↑](#footnote-ref-29)
30. Established [↑](#footnote-ref-30)
31. Provisional jurisdiction [↑](#footnote-ref-31)
32. Working group [↑](#footnote-ref-32)
33. Established jurisdiction [↑](#footnote-ref-33)
34. Neutral facilitator [↑](#footnote-ref-34)
35. Corporate Entity [↑](#footnote-ref-35)
36. Working Group [↑](#footnote-ref-36)
37. On Line [↑](#footnote-ref-37)
38. Electronic Group [↑](#footnote-ref-38)
39. Business plan [↑](#footnote-ref-39)
40. 4. XBRL [↑](#footnote-ref-40)
41. 5.Oppenheim,2008,16 [↑](#footnote-ref-41)
42. Specification [↑](#footnote-ref-42)
43. Attributes [↑](#footnote-ref-43)
44. Syntax [↑](#footnote-ref-44)
45. Hurt,2008,p102 [↑](#footnote-ref-45)
46. Taxonomy [↑](#footnote-ref-46)
47. Tassein [↑](#footnote-ref-47)
48. Nounnomos [↑](#footnote-ref-48)
49. www.iasb.org [↑](#footnote-ref-49)
50. US.GAAP [↑](#footnote-ref-50)
51. International Accounting Standards [↑](#footnote-ref-51)
52. Schema [↑](#footnote-ref-52)
53. Link Base [↑](#footnote-ref-53)
54. Layers [↑](#footnote-ref-54)
55. www.xbrl.org [↑](#footnote-ref-55)
56. 6. IFRS [↑](#footnote-ref-56)
57. 7. General Ledger(GL) [↑](#footnote-ref-57)
58. 1. GAAP [↑](#footnote-ref-58)
59. 2. IAS [↑](#footnote-ref-59)
60. 2. Instance Document [↑](#footnote-ref-60)
61. 3. CashcashEquivalents [↑](#footnote-ref-61)
62. Boritz&No, 2004,11 [↑](#footnote-ref-62)
63. 2. Cascading Style Sheets (CSS) [↑](#footnote-ref-63)
64. 3.Extensible Style Sheets Language(XSL) [↑](#footnote-ref-64)
65. 4.Spread Sheet [↑](#footnote-ref-65)
66. Word [↑](#footnote-ref-66)
67. Open [↑](#footnote-ref-67)
68. Financial Reporting [↑](#footnote-ref-68)
69. Invisible Relation [↑](#footnote-ref-69)
70. Information & Knowledge Based Assets [↑](#footnote-ref-70)
71. Knowledge Based Organizations [↑](#footnote-ref-71)
72. (Enterprise Resource Planning(ERP) [↑](#footnote-ref-72)
73. 2.On Line [↑](#footnote-ref-73)
74. Information & Communication Technology (ICT) [↑](#footnote-ref-74)
75. ICAEW [↑](#footnote-ref-75)
76. Portable Data File [↑](#footnote-ref-76)
77. Jensen [↑](#footnote-ref-77)
78. Sendlin [↑](#footnote-ref-78)
79. www.Bloomberg.com [↑](#footnote-ref-79)
80. Alison Jones,2003,34 [↑](#footnote-ref-80)
81. Information & Communication Technology [↑](#footnote-ref-81)
82. Richards Jim,2004,26 [↑](#footnote-ref-82)
83. SEC [↑](#footnote-ref-83)
84. Update Assurance [↑](#footnote-ref-84)
85. Rezaee,2002,15 [↑](#footnote-ref-85)
86. Deshmukh,2006,19 [↑](#footnote-ref-86)
87. Boritz & No ,2003,9 [↑](#footnote-ref-87)
88. Deshmukh ,2006,22 [↑](#footnote-ref-88)
89. Public Key Infrastructure [↑](#footnote-ref-89)
90. 4. Boritz & No ,2003,12 [↑](#footnote-ref-90)
91. Enron [↑](#footnote-ref-91)
92. World Com [↑](#footnote-ref-92)
93. Sarbanes-Oxley Act [↑](#footnote-ref-93)
94. Fair Disclosure (F.D)(SEC-2000) [↑](#footnote-ref-94)
95. Boritz & NO,2003,34 [↑](#footnote-ref-95)
96. Australian Prudential Regularity Authority [↑](#footnote-ref-96)
97. Direct to APRA [↑](#footnote-ref-97)
98. Institute Of Internal Auditor [↑](#footnote-ref-98)
99. Pinsker,2003,16 [↑](#footnote-ref-99)
100. Bosworth & Kabay , 2002,21 [↑](#footnote-ref-100)
101. Boritz & No,2005,13 [↑](#footnote-ref-101)
102. 4.Extensible Assurance Reporting Language [↑](#footnote-ref-102)
103. Boritz & No,2003,25 [↑](#footnote-ref-103)
104. Web Trust [↑](#footnote-ref-104)
105. Sys Trust [↑](#footnote-ref-105)
106. Text Editor [↑](#footnote-ref-106)
107. Boritz & No,2003,12 [↑](#footnote-ref-107)
108. 1. Boritz & No,2003,12 [↑](#footnote-ref-108)
109. . Boritz & No,2003,17 [↑](#footnote-ref-109)
110. . FTP [↑](#footnote-ref-110)
111. 1. Boritz & No,2003,9 [↑](#footnote-ref-111)
112. [www.xbrl.org](http://www.xbrl.org-2010) [↑](#footnote-ref-112)
113. 3.On line [↑](#footnote-ref-113)
114. 1. AICPA [↑](#footnote-ref-114)
115. 2.Hurt, 2008,93 [↑](#footnote-ref-115)
116. Information Technology [↑](#footnote-ref-116)
117. Enron,2002 [↑](#footnote-ref-117)
118. WorldCom,2002 [↑](#footnote-ref-118)
119. John O'Rourke,2006,18 [↑](#footnote-ref-119)
120. 2.Walf ,2004 [↑](#footnote-ref-120)
121. 3.Tornatzky L.G & Fleischer [↑](#footnote-ref-121)
122. Rotchanakitumnuai S. & Speece M. [↑](#footnote-ref-122)
123. Lawson R. et all. [↑](#footnote-ref-123)
124. Simpson M. & Docherty [↑](#footnote-ref-124)
125. 3.W.G.No-J.E.Broritz [↑](#footnote-ref-125)
126. 4.United Technologies [↑](#footnote-ref-126)
127. 2.Oppenheim, Richard ,2008,110 [↑](#footnote-ref-127)
128. 3.Heitmann&Ohling , 2005,26 [↑](#footnote-ref-128)
129. 4.Chang,C.&Jarvenpaa .S ,2005,369 [↑](#footnote-ref-129)
130. Troshani I,& Rao. S,.2007, 103 [↑](#footnote-ref-130)
131. Troshani I & Doolin B,2007,178 [↑](#footnote-ref-131)
132. Premuroso R.F & Bhattacharya S,2008,29 [↑](#footnote-ref-132)
133. Beattie V & Pratt K,2003,161 [↑](#footnote-ref-133)
134. Bager S & Lefrell A , 2005,1 [↑](#footnote-ref-134)
135. 2.Richards Jim,2004,1 [↑](#footnote-ref-135)