

## 台灣 XBRL 申報政策推動歷程探討：制度理論之應用

### The Implementation Process of XBRL Financial Statement Report Submission Policy in Taiwan: An Application of Institutional Theory

郭怡君<sup>1</sup> 林荔華<sup>2</sup> 孫嘉明<sup>3</sup>

#### 摘要

為了提升公司財務報表之透明度和及時性，自 XBRL 國際組織於 2000 年公佈 XBRL(eXtensible Business Reporting Language, 可延伸商業報導語言)規範標準後，各主要國家先後紛紛制定 XBRL 申報相關政策。台灣亦於 2008 年底開始推行 XBRL 申報政策，並於 2010 年正式全面要求上市、櫃(興櫃)公司採用 XBRL，申報該年上半年度財務報告。由於台灣 XBRL 政策自開始推動至全面實施為期甚短，故其間發生了若干困難與挑戰。過去 XBRL 相關研究，大部分僅作技術面的探討，鮮少探討制度面的政策管理議題，因此本研究正可彌補此一闕如，並可供作國際比較。

本文依據制度理論，採個案研究法，探討政府推動 XBRL 申報政策之歷程中面臨的問題，以及各利害關係人對此一政策的回應與行動等，以瞭解該政策施行過程是否達其原定目標，並尋找改善的方法。

本研究結果顯示：政府相關單位推動 XBRL 申報政策之歷程中，在與利害關係人的溝通、建置溝通平台及管道、加入國際化之財務資料庫、以及政策執行各階段之適時修正等，可能的影響與改善建議。本研究結果將有助於 XBRL 政策的施行及推廣，並可提供政府機構執行其他政策的參考。

關鍵詞：XBRL，制度理論，個案研究法

#### Abstract

Since XBRL(eXtensible Business Reporting Language) specification standard was published in 2000 by XBRL International Inc., many countries adopted mandatory policies for XBRL financial statement report submissions in order to enhance the transparency and timeliness of financial statements. Our government began to promote the XBRL report submission policy in the end of the year 2008 as well, and required listed (and emerging stock) companies of full official adoption to submit half-year financial report in 2010. Due to this short period from begin to full official adoption; the project faced many difficulties and challenges. Although there were numbers of XBRL related researches over the past in

<sup>1</sup>環球科技大學資訊管理系兼任講師

<sup>2</sup>環球科技大學資訊管理系講師

<sup>3</sup>國立雲林科技大學會計系副教授



Taiwan, most of the articles investigated only on technical analysis, and rarely on systemic policy management issues.

This study can make up for this lacking, and are available for international comparison.

This article based on institutional theory, used the case study method to research the objectives and the expected benefits of the Government to promote XBRL report submission policy, problems of promotion submission policy, and the responses and actions of stakeholders to this policy whether it reached its intended target, and looked for improved methods.

The research results showed that the effects and suggestions on the communication with stakeholders, communication platform and channel foundation, international financial database participation, and timely corrections of policy implementation at each stage of formulating XBRL policy. The results of this study would assist the implementation and promotion of XBRL report submission policy, and provided some references for relevant government agencies to implement other policies.

Keywords: XBRL, Institutional Theory, Case study

## 1. 前言

在證券投資市場，資訊揭露對投資人及債權人非常重要，投資人可據以決定是否投資及投資的內容，而債權人則用以判斷是否貸款及訂定償還條件。為了使公司的資訊揭露能符合投資大眾需求，行政院金融監督管理委員會(以下簡稱「金管會」)發佈了「公開發行公司應公告或向本會申報事項一覽表」，讓公司有可依循的規範。台灣證券交易所(以下簡稱「證交所」)及證券暨期貨市場發展基金會(以下簡稱「證期會」)亦建置「資訊揭露評鑑系統」來評斷上市櫃公司資訊揭露的透明度。但我國過去財務報表呈現的格式並沒有統一，其格式有 word、excel、pdf、html、及 text 檔等，即使是在公開資訊觀測站上呈現，也須以人工方式把資料另編輯轉換為所需格式的檔案，才能進行比較分析。分析者須花大量時間整理財報資料，不僅浪費時間、人力，更可能造成資料登打或編輯上的錯誤。

XBRL(eXtensible Business Reporting Language，可延伸商業報導語言)是從 XML(eXtensible Markup Language，可延伸標記語言)衍生而來，它是一種全球通用的語言，利於準備、分析及交換公司資訊(So and Schneider, 2007)。然各國所用的會計原則不一致，即使格式相同，在不同國家的資料不容易直接交換分析使用。但在全球開始一致採用國際會計準則(International Financial Reporting Standards，以下簡稱 IFRS)的情況下，XBRL 的格式儼然成為全球財務資訊交換的共通語言。由於各國已陸續採用 XBRL 申報財務資料，因此我國亦於 2007 年也宣布分三階段推動 XBRL 申報政策。

國際 XBRL 組織於 2000 年公佈 XBRL 規範標準(Specification 1.0)，定義了各種專門用語及 XBRL 文件應有的格式，其後許多國家紛紛採用 XBRL 方式申報，美國、加



拿大、南韓、日本、新加坡、中國、西班牙、以色列等國各自成立組織來推動 XBRL999 申報，並已先後開始實施。台灣為了與國際接軌，並吸引更多外資前來投資，2008 年由金管會成立專案小組負責推動 XBRL 計劃，分短、中、長期目標，冀能在 2010 年要求上市櫃公司，全面以 XBRL 方式申報上半年度四大報表及財務附註。相關主管機構在制定 XBRL 申報政策時，參考了各國先前推動此政策的作法，以及許多 XBRL 國際研討會的會議報告。在政策規劃期間，政府部門與學者專家、會計師事務所、各產業公會等相關單位共同開會討論，期使此政策推行順利。

台灣 XBRL 申報政策自開始推動至全面實施為期甚短，其間面臨了若干困難與挑戰。過去 XBRL 相關研究，大部分為技術面的探討，鮮少探討制度面的政策管理議題，故本研究正可彌補此一闕如，並可供作國際比較。本文擬探討政府推動 XBRL 申報政策所要達到的效益為何、從制度理論觀點，我國推動 XBRL 申報政策的過程為何、XBRL 申報政策相關之利害關係人的期望與回饋意見為何、以及透過國內外文獻及實例探討，我國 XBRL 申報政策的改善實施作法等。

## 2. 文獻回顧

### 2.1 XBRL 簡介

本節將簡單介紹 XBRL 的特性、效益及其應用。

#### 2.1.1 XBRL 之特性

XBRL 的特性包括，XBRL 之標準化標籤資料，可編製出各種不同樣式的財務資訊，並進行傳遞、交換及分析；XBRL 可免費及跨平台使用，有助於資料交換。XBRL 具有以下特性及優點：讓財務資訊報告準備得更快速和及時；讓財務資訊使用者取得資訊更容易及迅速，取得成本亦降低；它可自動計算及驗證資料，減少資料重複輸入及錯誤發生次數，增加正確性，且資訊只需輸入一次，即可視需求轉成許多不同格式；XBRL 資料附帶資料定義及來源，審計人員可從中存取並確認資料等(王大維，2002；黃仁羿，2003；So and Schneider, 2007；張宏宇，2009)。

#### 2.1.2 XBRL 之效益

XBRL 為以下供應鍊體系之成員(如公司、會計師、商用軟體廠商及投資機構等)帶來許多效益(林宥吟，2002；易芙瑛，2002；張宏宇，2009)：

對一般公司而言，XBRL 技術使公司可藉由設計好的應用程式，一次完成書面財務報表、網路財務資訊發佈及上傳至相關主管單位，不需分開執行處理，增加公司編製財務報表的效率；公司跨部門及子公司間傳遞資訊更為快速及可靠；XBRL 可以過濾更多的資訊，並提供預警功能，讓使用者專注在分析及預測，使決策更有效率。

就資訊使用者(如一般投資大眾、投資分析師、證券管理者)觀之，公司以 XBRL 方式編製報表，使用者可以更快地取得公司相關資料，並直接予以比較分析，不需重新輸入整理，降低輸入錯誤的風險。證券管理者更可以用最小成本達到資訊公開透



明化與公平化的目的，減少整理建檔的工作。對銀行而言，可以直接將公司的財務資料自動轉檔匯入放款分析軟體，降低了放款成本。

對會計師產業而言，會計師可透過提供客戶 XBRL 相關訓練，獲得額外商機。且 XBRL 能使會計師專注在有附加價值的公司資訊工作上，促進資訊化程度，減少資料錯誤並增加取得資訊速度。若未來公司的資訊皆採用 XBRL，且直接供會計師審計連結，則可達成連續性審計，減少大量人工作業，提升查核品質，提高查核效率。

對軟體供應商及資訊科技諮詢顧問來說，任何處理財務資訊的軟體皆可利用 XBRL 來輸入或輸出資料，故開啟了開發分析公司報告資訊新產品商機的可能。

### 2.1.3 XBRL 之應用

XBRL 技術的應用範圍非常廣泛，可應用於財務報表(年報、季報、會計師查核簽證報告、營業報告書等)、管理報表(銀行對帳單、庫存管理報表、薪資扣繳憑証等)、分類帳(所有會計應用系統可藉由一套分類標準來簡化其會計處理工作)、報稅單(報稅資料由公司財務資料庫產生，並藉由網路直接傳給稅務機關)、貸方通知、新聞稿、風險報告、認證報告、工作底稿、會計文獻及相關法令、經營報告等方面，使財務資訊揭露環境變得更為成熟(易芙瑛，2002；吳玫琪，2003)。

## 2.2 制度理論

制度理論是近年用來描述及解釋組織型式和行為的重要理論之一(DiMaggio & Powell, 1983; Zucker, 1987; Scott, 1995; 劉峰旭, 2004)。制度理論將組織視為一個「制度化的組織(institution)」，是處於社會環境、歷史影響之中的有機體。組織除受技術環境的影響外，亦受到制度環境的影響，包括在組織運作上競爭和效能的壓力，也包括社會結構信仰和規則體系對組織產生的控制，因此組織的發展和演變是與週遭環境相互作用下，不斷變化來適應社會環境的過程及產物(Scott & Blau, 2003)。當一個組織將採取某項措施或行動時，主要是期望獲得合法地位及賴以為生的資源，即使該措施是無效率或是與組織利益未必有關的工作。若為產業的基本配備(如 ISO 認證)，組織可能自動地採用該措施，或是非自願地回應擁有關鍵資源的權力關係人(如政府)的要求(DiMaggio and Powell, 1983；Scott, 2004)。

制度理論認為外部壓力會影響組織結構特質、組織改變及策略行為(Oliver, 1991；Peng & Chen, 2008)。而壓力對於組織的影響是有所差異的，有些組織藉由新的組織型式降低壓力，有的則將壓力轉變成其優勢，其不同的策略及特徵見下表 1(劉峰旭，2004)。

組織為何會遵守制度規則？是為了獲取正當性或合法性(legitimacy)。正當性是一種認知或假定，在某一個社會所建構的規範、價值觀、信念中，一個實體的行動是可被接受、被認可為適當的。亦即正當性是指可以被領域內成員所認可的行為，即組織的運作與結構的內涵是符合成員所支持或認可的風俗習慣、文化及國家政策法規的規範。若不符合正當性及合法性，組織生存將發生問題或促使組織必須變遷。亦即遵守制度規則未必能使組織的資源有效運用，但卻可以因獲取正當性而獲得外界的認可與



支持(Meyer & Rowan, 1977 ; Suchman, 1995 ; 林綺雲, 2002)。

表 1 組織面對壓力時的決策類型

策略	特徵	例子
默認(acquiesce)	習慣(habit)	跟隨看不見但合理的規則
	模仿(limitate)	模仿制度模式
	遵從(comply)	服從規則和接受規範
妥協(compromise)	平衡(balance)	平衡各種壓力和期望
	平靜(pacify)	適應制度
	協定(bargain)	和制度來源協調
避免(avoid)	隱藏(conceal)	掩蓋非一致性
	緩衝(buffer)	放寬對於制度規範的達成
	逃避(escape)	改變目標和行為
反抗(defy)	拒絕(dismiss)	忽視規範
	挑戰(challenge)	對於規範的辯駁
	批評(attack)	抨擊制度壓力的來源
控制(manipulate)	共同決定(co-opt)	對制度形成有重大的影響
	影響(influence)	形塑價值和標準
	控制(control)	主導制度的組成和過程

制度理論認為，組織形式和行為的同質性，會受到來自於國家或其他規範性機構制度壓力的影響，當組織面對這些壓力時，會使組織朝向專業標準或符合政府所制定的標準來營運，使組織的結構或決策趨向於和其制度環境所要求的同形(isomorphism)(劉峰旭，2004)。DiMaggio & Powell(1983)認為組織的「同型化」(isomorphism)是來自於社會制度化的力量，也是組織變遷的趨勢。Deephouse(1996)認為同型化是一群組織，在一個既定時空中取得相似(similarity)的過程。而組織同型的合法性力量來源有二，一個是國家認可(Regulatory endorsement)，即國家對組織具有權威(authority)，故由國家機構正式主導；另外是民眾認可(Public endorsement)，即一般社會大眾接受的組織型態(林綺雲，2002)。

DiMaggio & Powell (1983)及 Scott (1998)將制度造成組織同型的壓力分成強制性同形(coercive isomorphism)、模仿性同形(mimetic isomorphism)和規範性同形(normative isomorphism)三種類型(Dimaggio and Powell, 1983 ; 劉峰旭, 2004)。



強制性同形來自於其他組織正式或非正式的壓力，包括其他組織對本組織的期望或要求，以及當地政府所給予的壓力，如法定汙染標準、稅法規定等。組織在結構上主要受到社會環境中儀式性的控制力量，而較少受到技術層面的影響。此外，除了直接壓力的影響，組織也可能受到間接影響，如組織場域內其他組織採用較自由的經營結構，組織為求生存，也會採用比較平等開放的經營結構以回應這些強制性力量。

模仿性同形則是，組織面對不確定性時會產生模仿行為以降低不確定。藉由參考其他典範組織的既有成功運作模式，以降低決策判斷錯誤及組織搜尋和決策錯誤的成本，並透過學習模仿使組織彼此產生同形現象。

規範性同形是來自於達到專業化標準的壓力，乃組織成員集體努力、共同定義其工作條件及方法，並建立認知基礎與正當性的過程。造成規範性同形的重要機制為組織成員的過濾機制，相同產業的組織通常會徵選特定範圍的成員，或共享升等慣例。

### 3. 研究方法與個案描述

#### 3.1 研究方法

質性研究是指任何利用非數學的分析程序進行研究，不論其研究中是否有用到量化資料(徐宗國, 1997)。由於本研究想探討 XBRL 申報政策之管理應用面，此乃較乏人研究的議題；且 XBRL 政策訂定的時間不長，研究的概念或理論仍為初步建構階段，故較適合質性研究的方法。本研究乃採田野工作之個案研究法來探討 XBRL 政策形成過程及相關議題，冀建構實際之情境及利害關係人對該政策之反應。

質性研究之資料蒐集包括深度訪談(in-depth interviews)、直接觀察(direct observation)，及書面文件(written documents)等(吳芝儀、李奉儒, 2008)。本研究之資料包括深度訪談之訪談稿，直接參與研討會及宣導會時之觀察，以及書面文件之文獻、新聞、政府相關資料、研討會檔案、網路上資料等。

#### 3.2 個案簡介

本研究探討之個案為 XBRL 申報政策，分別從決策者及非決策者兩方面來看。決策者包括主管機關及執行單位，負責制定 XBRL 申報政策。決策者會受到政策環境的影響，促使其加速政策的制定，決策者中的執行單位則受主管單位規範。非決策者為各利害關係人，如公司、會計師事務所、產業公會、軟體業者等，為受政策規範者。本研究共訪談三家公司(以下稱 A、B、C 公司，其中兩家為上櫃公司，一家為上市公司)、一位會計師事務所資深副總經理、及一位 XBRL 申報政策推動者。

#### 3.3 個案描述

本節以台灣之 XBRL 財務資訊申報政策為個案，藉由各種次級資料(如網路新聞、XBRL 公開宣導會資料、相關演講資料)等，以及實際訪問，試圖建構整個 XBRL 申報政策各階段之過程，及各相關單位的互動關係。



### 3.3.1 政策問題形成

從 1999 年起，國家資訊基本建設產業發展協進會(NII)即開始進行建置 XBRL 分類標準的技術性評估，但因當時國際間尚未制定正式的標準，亦欠缺會計權威機構的合作，故暫告終止(周濟群，2009；XBRL 臺灣分會，2010)。證期會曾有意承辦 XBRL 在台的推廣，惟當時我國已推出「公開資訊觀測站」，上市櫃公司皆需在此平台申報及揭露財務比率分析、公司資訊、季報、年報等財務資訊，主事者認為此平台具有 XBRL 相近功能，故短期未考量採用 XBRL(蔡揚宗，2006)。

此時，部分國家開始擬訂 XBRL 的相關政策並積極推行，如鄰近的日本，不僅有軟體公司大力協助，東京亦是全球唯一舉辦過兩次 XBRL 國際研討會的城市；美國則是由證券交易委員會(SEC)積極推動(蔡揚宗，2006)；中國大陸則在 2003 年開始實施 XBRL 自願申報(張宏宇，2009)，並於 2005 年強制採用。

有鑑於此，為了加強我國資訊透明度，並趕上國際潮流，不被孤立，我國於 2005 後亦開始積極研擬 XBRL 的申報政策。

### 3.3.2 政策規劃

#### 1. 相關活動

政大馬秀如教授於 2005 年爭取到國科會之計劃，結合國內 XBRL 學者專家共同分工合作，一起推動 XBRL 案(蔡揚宗，2006)。馬教授的國科會計劃建立了國內唯一的「台灣 XBRL 推動研究中心」，並發表了許多期刊論文，也舉辦了許多場研討會。其中，在「可延伸公司報告語言(XBRL)論壇」中，不但邀請到 XBRL 委員會主席 Michael Ohata 來分享國際上 XBRL 的使用現況與相關應用，也邀請美商 Edgar-Online 公司分享 XBRL 相關支援軟體及技術。此外，該計劃還協助證交所，成立「上市上櫃及興櫃公司採行 XBRL 申報財務報告推動委員會」，討論 XBRL 技術移轉合約的簽定，並支援建立 XBRL 的示範性平台(台灣 XBRL 推動研究中心，2008)。

除了馬教授的國科會計劃外，財團法人會計研究發展基金會(以下簡稱「會研基金會」)亦進行「XBRL 標準用於我國財務報告之可行性研究」，提出未來台灣 XBRL 技術標準架構的發展方向，推動藍圖、及配套措施等。金管會檢查局也使用 XBRL 為資料交換的格式，發展監理申報窗口平台，並請國內會計師業者訂定「金融監理資訊分類標準」(周濟群，2006)。

#### 2. 成立 XBRL 專案小組及制定正式分類標準

為持續推動 XBRL 財務申報，金管會邀請會研基金會、各工商團體代表、會計師代表、學者專家、證交所及櫃買中心成立「推動上市櫃(興櫃)公司採用 XBRL 申報財務報告專案小組」(以下簡稱「XBRL 專案小組」)，共同討論 XBRL 相關事宜。此專案小組分成「制訂分類標準」、「開發申報工具及系統」、「揭示系統整合」、「修訂相關法規」、「教育訓練及宣導活動」、「申請加入國際組織」共六個工作小組，以解決可能碰到的問題。

XBRL 專案小組之六個工作小組中，比較有急迫性的為「制訂分類標準」及「開



發申報工具及系統」小組。為了制定正式的分類標準，XBRL 專案小組自 2006 年 1 月起舉辦了多場分類標準討論會，在這些會議中先初步擬定了台灣 XBRL 工商業分類標準套件之基礎架構、展示說明財務報表科目與附註項目分類標準套件、及重大訊息分類標準套件，至 2008 年開始使用完整的 XBRL 分類標準架構。

2008 年國科會團隊草擬出各業別四大財務報表分類標準初版，再由證交所召開公聽會，徵詢各界對分類標準之意見(XBRL 臺灣分會，2010)，並由金管會邀請四大會計師事務所、會計師公會、各產業公會、一般工商業之幾個代表性公司一同開工作小組會議，於第 14 次工作小組會議後，制定出適合我國上市櫃(興櫃)公司使用之各業別財務報告分類標準。此分類標準與原本使用於 XBRL 示範性平台的分類標準不同，乃其後送交 XBRL 國際組織審核的分類標準版本。此正式分類標準之「一般工商業財務報告分類標準」於 2009 年獲得 XBRL 國際組織認證(周濟群，2009)。

### 3. XBRL 申報系統及工具

除了分類標準外，XBRL 申報系統與工具亦是重點推動目標。國外很早就開始推行各類申報系統及工具。申報工具主要可以分成三類：第一類為案例文件編寫工具(Instance Document Creation)，如 CaseWare International、Creative Solutions、Fujitsu、Semansys、UBmatrix、Microsoft Business Solutions；第二類為分類標準編寫工具(Taxonomy Creation)，如 Fujitsu、Semansys、UBmatrix；第三類為 XBRL 驗證工具(XBRL Validation)，如 DecisionSoft、UBmatrix(周國華，2010)，上述工具中僅 UBmatrix 三種功能皆具備。

國科會團隊參考國外其它軟體後，也自行研發轉換案例文件的軟體 TTX (Text-To-Xml) Converter/XBRL Transformer，此軟體為兩段式轉換工具，首先用 TTX Converter 將原本具隱含格式<sup>4</sup>(Implicit Schema)的財務資訊轉成外顯格式<sup>5</sup>(Explicit Schema)的財務資訊，再利用 XBRL Transformer 將外顯格式財務資訊轉成 XBRL 的財務資訊<sup>6</sup>，XBRL 示範平台的資料即由此轉換而成。除了上述國科會研發之軟體外，政府亦將申報財務資訊的軟體及系統外包給廠商開發。

#### 3.3.3 政策合法化

金管會及 XBRL 專案小組經過多次開會討論，於 2008 年 11 月擬訂出 XBRL 申報財務報告專案的三個時程。時程如下表 2：

<sup>4</sup> 如證交所的財報格式

<sup>5</sup> 即轉成各個獨立的 XML 檔案並自動產生技術架構(Schema)

<sup>6</sup> 轉成 XBRL 的案例文件



表 2 XBRL 申報財務報告專案時程

階段	內容	家數
第一階段 短期目標	建置示範平台，由證交所從公開資訊觀測站的資料庫中選取 77 家上市櫃公司格式化的財務報表，轉換為 XBRL 格式後，提供財務分析工具供投資人使用。	77 家
第二階段 中期目標	試辦自願性申報，鼓勵上市櫃和興櫃公司，於 2010 年 5 月前，自願以 XBRL 格式公告申報 2009 年年度和 2010 年第 1 季財務報告。	已有 1 千多家 公司完成測試
第三階段 長期目標	強制申報，全面推廣採用，上市櫃及興櫃公司在 2010 年 9 月底前，全面以 XBRL 格式，公告申報上半年度四大報表及財務報表附註。	

資料來源：整理自證交所、XBRL 示範性平台、XBRL 台灣分會，2010

政策規劃完畢，除了由媒體發佈外，亦發文給各相關單位及上市櫃(興櫃)公司，要求其按規定日期配合政府所推動的政策。

### 3.3.4 政策執行

XBRL 申報財務報告專案第一階段為建置 XBRL 示範平台，該平台已於 2008 年 12 月 29 日上線。XBRL 示範性平台的資料為，由證交所及櫃買中心提供原始資料，再由國科會計劃人員轉成 XBRL 格式，資料期間從民國 91 年至 97 年，共 77 家上市櫃公司的資產負債表、損益表、簡明現金流量表，以及由其所產生之財務比率與分析。

對使用者而言，其好處是自己不必先搜尋資料，再利用分析軟體來分析，可以在此平台上直接看到分析的結果，如跨公司比較、多期間比較等。此外，也讓公司先體會 XBRL 格式的功用，提高公司想採用 XBRL 延伸應用的意願。

為了使第二階段公司自願申報 XBRL 財報的家數提高，金管會委託證期會，針對上市櫃(興櫃)公司財務、會計、資訊人員以及上市櫃(興櫃)公司簽證會計師事務所，規劃辦理一系列的宣導會及課程，並由證交所及櫃買中心共同主辦，以協助公司更深入了解 XBRL，並熟悉 XBRL 財務資訊申報方式。

自 2009 年 7 月 28 日至 2009 年 10 月 28 日共舉辦四場宣導會。接著從 2009 年 11 月 17 日起至 2010 年 5 月 12 日共舉辦了 36 場申報教育訓練，邀請證交所、櫃買中心或大型會計師事務所の代表專題演講，並介紹推動 XBRL 申報財務報告計畫，以及 XBRL 建檔工具與申報介面；同時要求 2009 年 12 月底前之參與申報教育訓練者，必須於受訓後一週內，在測試平台上測試申報 98 年第 2 季財報，預先模擬 XBRL 財務報告申報，待測試完填寫問卷，並提出對建檔工具跟分類標準的建議，以協助申報工具改進，政府也將「自願以 XBRL 申報財務」做為「資訊揭露評鑑系統」的加分項。

在申報工具方面，政府為了便民且不擾民，免費提供 XBRL 財務申報工具供人下載，公司可以直接登入公開資訊觀測站申報測試系統，下載 XBRL 申報工具。只要將 txt 申報檔、excel 檔、或 XBRL 檔案匯入，或是直接在該軟體上登打資料，經過檢核後轉出，即為可上傳的 XBRL 申報檔及現行 txt 文字申報檔。公司可以其 ERP 系統或



現行財報申報工具製作 XBRL 申報檔來申報。

在測試申報階段，浮現若干問題亟待處理：如申報工具分類標準建置不全，以致許多公司找不到適合的會計科目；或是申報工具一直改版，因此公司在第二階段自願申報前，必須不斷更新 XBRL 申報檔；測試平台仍不穩定，導致有些公司要上傳資料時無法上傳。此外，第二階段自願申報開始實施後，部分公司準備上傳 XBRL 申報檔，在申報工具檢核時沒問題，但上傳到系統端時卻出現檢核問題而無法上傳，必須花費數天查證問題重新上傳等，多方挑戰著執行單位之回應及處理能力。

自 2010 年 5 月 1 日起進入第二階段自願申報，經證交所及櫃買中心統計，截至 2010 年 6 月 30 日為止，全體上市櫃公司共 1,566 家，其中已參與自願以 XBRL 格式申報者(含 98 年度或 99 年第 1 季財務報告)共計 1,509 家，比率高達 96%(程韻璇 2010)。

## 4. 個案分析及討論

本節將以制度理論探討組織對此政策執行階段的相關議題，包括會計師事務所及公司對政策的反應、執行期間發生的問題與導入手法、以及期望效益與真實現況之落差。此階段為政策運作過程中最重要的階段，若不能有效執行，則當初規劃政策的美意將落空。

### 4.1 利害關係人對政策的反應

對於政策所制定之 XBRL 申報政策，可能受影響的利害關係人包括公司、會計師事務所、投資人、分析師等，其中以會計師事務所及公司的影響最大，以下將分別探討此二者對政策的反應。

#### 4.1.1 會計師事務所對政策的反應

##### 1. 會計師事務所對政策的態度

上文曾述及，會計師事務所由於其專業知識，在制定 XBRL 申報政策過程中，受邀參與 XBRL 分類標準制定，並在規劃政策階段提供意見，故會計師事務所會影響 XBRL 申報政策的制定。

根據制度理論，組織在面對壓力時的決策類型有默認、妥協、避免、反抗、控制五大類型，而每一類型依其特徵可各分為三小項共十五種特徵(見上表 1)。

在台灣，會計師事務所通常是負責查看公司申報檔，或直接製作申報檔的單位，因此可能會在提出 XBRL 申報政策意見時，希望儘量降低其面對的政策或公司的壓力及成本。因此會計師事務所的態度應為制度理論中「控制」類型下的「影響」特徵。

##### 2. 會計師事務所之同形化

對於政府制定的 XBRL 申報政策，從會計師事務所接受金管會邀請來 XBRL 研討會演講、自己辦理 XBRL 宣導會及說明會，以及其在期刊及新聞上發表的多篇文章，可推斷會計師事務所對 XBRL 是表示支持的。資誠會計師事務所就曾在工商時報上開



了「資誠專論」，針對 XBRL 不同的利害關係人，論述與其有關之 XBRL 議題（盧文聰，2007a、2007b；盧文聰、林一帆，2007a、2007b）。在 2008 年所辦的「可延伸公司報告語言(XBRL) 一般行業四大表分類標準公聽會」上，四大會計師事務所代表亦分享其研究 XBRL 的經驗及交流(證交所，2008)。此外，當公司要求會計師事務所提供 XBRL 諮詢服務時，各會計師事務所雖然作法不同，但都會接受諮詢請求，甚至考慮直接提供 XBRL 申報檔。因此應屬於 DiMaggio & Powell(1983)及 Scott(1998)所提出三種同形化之「強制性同形」。

「目前的話有一部分事務所有提供這樣 Service，未來我相信事務所應該有錢能辦事，直接給 XBRL 檔案變成說 XBRL 去幫客戶做好，直接上傳就可以。(A 公司訪談)」

「我們有配合會計師，他有在想方法，就是他們的查核資料就直接用轉檔方式上傳就好了... 我們有跟他們諮詢過，我們為了我們作業方便，會問他們相關問題。(B 公司訪談)」

### 3 會計師事務所對政府申報軟體的看法

會計師事務所認為國內的申報軟體使用方式非常簡單，公司只需自行登打資料就好，若公司希望會計師幫忙，可以跟負責的會計師討論，決定是否可直接由事務所提供 XBRL 申報檔案。對於重複登打資料的問題，會計師事務所認為依目前台灣公司的規模，加上公司大部分都由會計師事務所審查調整後，整理成申報資料，直接用政府軟體登打資料，可能會比將 XBRL 標籤貼上 excel 的方式來得方便。若是國外的公司，由於規模龐大，公司本身的系統就有產生報表的功能，又與審計人員合作直接在系統內改調整項目，因此可以直接從系統產生 XBRL 申報檔。

「(客戶常會問)可不可以直接將(XBRL)標籤拉到 excel？不是不行，只是以台灣的規模，還要加會計師調整分錄，而且報表我們大致上也是委外為主，這件事就不可能發生。不如就這樣子 key 一 key，或是服務到家。可是在國外是可以的(直接將標籤拉到 excel)... 像國外的系統可以直接產生報表、會計師調整分錄，連所得稅都幫你算好，可是台灣條件沒有，而且又是高度服務化社會。像美國事務所沒有在幫客戶代辦申報的...。委外或自行建檔？國內這麼簡單喔，可以自己建，如果你真的覺得服務不周到，你就跟你的會計師說，你就幫我打一打就好(會計師事務所訪談)」

#### 4.1.2 公司對政策的反應

##### 1. 公司對政策的態度

上文曾提及，第二階段自願申報比例高達 96%。何以致之？根據訪談，公司面對政府制定 XBRL 政策的壓力，多半採取遵從的態度。只要在成本或人力可達成的範圍下，盡量不違背法令，遵守政府所規定的事項。因此公司對政策的態度應為制度理論中「默認」類型下的「遵從」特徵。

「我們都是透過... 證交所的資訊，說要開始推動，他們就安排很多課程，我們也是儘量排在很前面我們就先去了解，先去上課(A 公司訪談)。」

「主管機關要求我們在董事會上報告，如果他們有問題，他們會提問，基本上他



們是知道有這個訊息啦，因為這 XBRL 的目的是要供報表使用者容易閱讀嘛，因為平常他們董事會已經有 review 我們製作的報表，所以他對這個資訊，我覺得應該是次要的啦，他可能比較容易取得同一類的比較報表，但是對於我們自身報表他應該覺得還好，需求還好(B 公司訪談)。」

「照法令來做，因為這是第一步啦，照法令來做，至於未來會不會拿來應用，我認為這是未來的事情，我相信未來的應用性絕對是很多，那我覺得基礎已經建在那裡了，那未來要怎麼去使用，就是未來有很廣的空間可以去找，那我覺得這只是第一步啦，第一步先做好先配合我認為就夠了啦(C 公司訪談)。」

## 2. 公司願意遵循政策的原因

組織願意遵照政策規定而行，主要原因是獲取正當性及合法性。即使該政策對其不一定有好處，但為了避免違反法令所帶來的成本(如罰金、投資者遠離)，比較遵守與不遵守政策的成本，則前者的成本一般較低，因此組織願意遵守政策規定。在本個案中，公司若不遵守 XBRL 申報的規定，則無法在證交所及櫃買中心公開發行募資，投資者也會懷疑公司為何不遵守政策而不願投資，甚至政府有可能增修罰金的規定，因此公司多半願意遵守政策。此外，由於政府提供免費的 XBRL 申報軟體，也舉辦了許多場研討會及宣導會，使公司不需花太多成本來學習及建置 XBRL 申報系統，因此減少了公司反對政策的因素。吳定(2003)亦提到，順服與不順服政策均各有損失及利益，經過衡量後，順服的益本比(利益/成本)較不順服的為高，則會選擇遵循政策；亦或為了避免遭受懲罰而遵循政策執行。

「公司其實站在一個立場做到不要被罰錢。(A 公司訪談)」

「這個政策主要目的是要保障讓報表閱讀者容易閱讀啊，我們公司只要配合政策就好。(B 公司訪談)」

## 3. 公司之同形化

公司面對政策規定的壓力而採取配合法規的態度，若不是因為該政策對自家公司帶來極大好處而自願採用，也不是因為其他公司採用而跟隨採用，卻由於政策規定而遵守，此符合 DiMaggio & Powell(1983)及 Scott(1998)提出之「強制性同形」。此外，藉由證交所舉辦的宣導會及教育訓練，讓所有上市、櫃公司的會計、財務和資訊人員共同受訓，學習 XBRL 相關知識及申報方式，此應屬於同形化之「規範性同形」。

「他是要求兩個人參加(教育訓練)，因為公司申報最好是兩個人都會，因為這真的說，沒有兩個人會的話，萬一一個人的話，需要請假的話是很麻煩的。(A 公司訪談)」

## 4. 公司對政府申報軟體的看法

個案公司認為剛開始使用這個軟體，一定會覺得不熟悉，但政府提供的免費申報軟體，介面較傳統的申報介面友善，畫面比較清楚，因此較容易上手。不過由於軟體一直改版，本身程式也曾發生問題，加上會計科目也跟以前不大相同，因此需要時間來了解軟體。



「他的畫面比較清楚，以前是用 txt 檔，就是你如果不是有經驗的人，可能完全看不懂表到底在說什麼，但是如果用這個介面的話，就可以很清楚，自己可以直接(登打資料)...你可以看清楚會計科目多少錢，以前是用代號，沒用過的人就不知道那張表是什麼東西。(B 公司訪談)」

「(XBRL 申報軟體較傳統申報介面)比較有人性化。(C 公司訪談)」

## 4.2 導入手法

我國導入 XBRL 政策的方式為，參考其他國家推動的方法來修改成我國適用的方法。由於此項政策另一主要方針為配合 2013 年適用的 IFRS 國際會計準則，因此希望能將抗拒的聲浪降到最低，以最快的方式達到政策目的。然而這是否為最佳的導入方式呢？

### 4.2.1 申報期間

我國的自願申報(2010.5.1~2010.5.31)與強制申報(2010.9.1~2010.9.30)僅相差四個月，其它國家多相隔一年至數年以上。一般而言，在自願申報期間，政府可以針對公司申報情形，評估是否有持續施行此政策的必要、評估施行細節是否有缺失、提供產業界應用效益、及提供應用廠商的商機。我國為求該政策之快速施行，因此自願申報和強制申報只是形式上分開的階段。在自願申報前的測試期間，主管機構已要求所有公司測試申報，相似於強制申報。因此在自願申報階段，公司多會選擇直接申報。如此一來，就與國際間訂定自願申報及強制申報階段的用意不大相同。

「坦白說我們自願申報跟強制申報喔，中間那個過程是很短，這在國際上很不合理。因為所謂自願申報應該就是找問題，然後確定下一步要不要做，那適不適合我們國內的情況，那自願申報可能可以先生出一些可能的效益，大家覺得這確實有用，那就是有這種效益推廣的作用，那反而現在變成自願申報只是他們規劃出來的一個緩衝階段，那其實就是要做的意思。(政策推動人員訪談)」

以美國為例，美國 SEC 在 2005 年起採自願申報。為了支持這項計劃，SEC 與軟體工具廠商簽約，讓使用者在 EDGAR 平台上可以直接觀看及使用 XBRL 文件。在自願申報期間，SEC 欲評估使用互動式資料(即 XBRL 格式資料)的效益，從投資者的角度出發，採用許多方式來評估，如舉行圓桌會議來了解投資者及分析師對互動式資料的需求；與許多資料服務提供者(如財經資料庫廠商)開會，來了解他們可以如何利用互動式資料來改進他們服務投資者的能力；與分析師測試 SEC 及其他 XBRL 軟體之 XBRL 閱讀器功能等。在自願申報階段，有超過 100 家公司願意自願申報。SEC 從國內外之投資者團體、基金公司、公司、會計及法律公司、服務提供者、個人等徵詢意見，並收到 79 封評論函(comment letter；SEC，2009)。SEC 在多方評估及吸引評論函意見後，在 2008 年通過草案，宣布自 2009 年起將採循序漸進方式，強制上市公司申報 XBRL 格式財務報告。若我國能吸收其經驗並應用在政策中，或許可以真正讓利害關係人看到使用 XBRL 所帶來的效益。



#### 4.2.2 XBRL 軟體產業之發展

政府為了快速執行政策，降低抗拒的聲浪，因此提供免費的申報工具及系統，公司可以直接下載來使用，導致資訊廠商認為沒有商機而不願投入。相較之下，國外大多讓軟體廠商自由競爭，故廠商紛紛投入，形成 XBRL 之軟體產業，如日本的 Fujitsu；美國的 UBmatrix 等。我國則由政府主導，沒有提供 XBRL 軟體產業發展的機會。

「其實我是一直很反對申報工具，我是覺得這個 supply chain 要讓他大，應該是要丟出去讓他們產業自己延伸應用... 你就是丟個球讓他們自己去接，那像美國日本都是這樣子，就是你可以花很多的錢去做宣導，但是你千萬不要花一點小錢做申報工具。但是台灣的民情就是如此，... 為了不擾民就扼殺掉一個產業... 很多廠商都會問我啊，有沒有商機？有商機他才會(投入)，所以他來都是很客氣，問問看敲敲門，但聽到我說有免費申報工具，就摸摸鼻子走了，再也不會連絡了，他也再也不會 involve 這塊，為什麼？因為聞不到商機。(政策推動人員訪談)」

如上所述，美國提供讓使用者在 EDGAR 上直接觀看及使用 XBRL 文件之服務。在其所推動之「互動式電子資料應用系統」IDEA(Interactive Data Electronic Applications)計劃中，針對「EDGAR 資料庫之現代化及維護」、「XBRL 分類標準之建置」、「互動性資料應用軟體之開發」三個項目公開招標，讓廠商競爭來取得這三項目的商機。各軟體廠商紛紛投入 XBRL 之研發，形成 XBRL 之軟體產業。在 2010 年 3 月 22 日，EDGAR ONLINE (NASDAQ:EDGR)與美通社(PR Newswire)聯合宣布，雙方達成協議，要合作提供 XBRL 之服務，並於 2010 年 6 月 24 日和 UBmatrix 公司宣布合併，「成為第一家為 XBRL 內容之建置、驗證和分析提供全球端對端解決方案的供應商，成為 XBRL 軟件、服務和數據方面的全球領導者」(NAI, 2010)。美國之 XBRL 軟體產業持續發展，若我國能放手讓軟體廠商自由競爭，或許也可以培養出我國的 XBRL 軟體產業。

#### 4.3 政策執行期間所面臨的困難

在政策執行期間，在測試申報與正式申報等不同階段各面臨了下列困難。

##### 4.3.1 申報工具及測試系統的問題

在測試申報階段，申報工具之分類標準建置不全。許多公司紛紛反應，在使用申報工具時找不到適合的會計科目，因此申報工具一直改版，使公司在第二階段自願申報前，必須不斷更新 XBRL 申報檔；當公司想上傳申報檔至測試平台時，也有公司無法上傳資料的問題產生。

「上次是因為他程式本身就還有一些問題嘛，那他三月份的時候，他有再重新改版過，那新的是還沒試過啦... 主要是因為會計科目分類的問題... 因為之前申報模式的科目比較粗，那現在 XBRL 可以拆比較細這樣子，所以到時候你要去界定這些科目定義跟他的科目定義跟我們的科目定義是不是一樣的，可能要花一點時間在這判斷上面。(B 公司訪談)」

「去年我們要申報，可是他的系統建置還不夠完整，... 我聽那個承辦的專員講說，



他的系統還有問題，所以我們第四季還不行上傳，本來就是他說要配合，我說好一定配合啦，所以在申報上有問題，因為我們很早期就公開我們第四季的結果，後來他有跟我講說，他的網站還有問題，所以後來我們用原來的方式來處理。(C 公司訪談)」

#### 4.3.2 正式申報系統的問題

2010 年 5 月 1 日起，第二階段自願申報開始實施後，許多公司上傳 XBRL 申報檔時，卻發現系統端回應檢核有問題而無法上傳，在測試階段時，測試平台並未發生該項問題，導致需要花費數天來修改正式申報系統，造成申報公司的困擾。

「工具上...有一些小問題，我陸陸續續都有聽說啦...比較是 technical 的部分，是他自己 internal 做檢查，跟 user 沒有關係，就是說譬如說那個什麼 domain name 搞錯了，那個 user 不會發現，那...有 instance guide，那 instance guide 那個廠商可能沒有注意，譬如說像 domain name 該怎麼命名，那他那個東西就沒有，所以建出來的結果就發現說不太對，那又回頭再去改。還是會有一些問題再修啦... user 端應該是都沒有問題，那都可以用...申報工具現在等於有點像我們那個報稅那個，那不是會存一個網路附加檔名的那個，那我們現在就是存成.xml，那存了之後等於他在 software 上先存，存完後再 validate，在他們 software 上先 validate，那沒有問題後再上傳，結果...前幾天好像發現他的工具建出來的結果，在工具上 validate 沒問題，送到 server 上後 validate 有問題，所以變成他兩個版本 validation 的機制就沒有同步，...這個就變成是說真正 user 在申報時才會碰到，那個時候在做測試時並沒有這個問題...測試就是主要測試你這邊測試申報端，後來加的這個 server 的 validation 就好像有一點小問題，那這幾天應該都是修好了。(政策推動人員訪談)」

上述問題的產生，主要原因為：由於時程倉促，我國 XBRL 團隊未能加入 XBRL 品質核閱小組，無論是分類標準、申報工具、申報系統等的品質缺乏嚴格的獨立審查及測試，因此在執行政策階段，實際開始使用時才發現，分類標準不夠完整，跟會計準則不一致；申報系統沒有測試完全就上線，才發現設定有誤，導致無法上傳的問題。若能由品質核閱小組事先審查其品質，應該就可降低這類錯誤情形的發生。

此外，由於政策規劃階段的溝通管道不足，雖然有召開公聽會，但並不是所有公司都參與，因此在執行階段公司會有抗拒的態度。在政策執行階段時，公司常會反應，找不到適合的會計科目，或是原本的會計科目名稱放在不同的位置，不知道該如何處理，或是政策所給的會計科目太大，公司可能要將兩三個較細的科目合併到一個大科目。若能在政策規劃階段，將擬定好的會計科目公告出去，透過良好的溝通管道或平台，討論增訂會計科目事項，並事先規劃若發生會計科目不合問題時之解決辦法，應可減少這些問題的產生。

#### 4.4 期望效益跟真實現況有落差

上文曾提及實施 XBRL 的效益，但在執行階段，有些效益仍未來得及實現，或是與預期成效存在落差，茲臚列如下：



#### 4.4.1 申報公司對政策不積極的原因

雖然各申報公司可能因為產業別、投資者、規模及其它因素，而對政策的態度有些許不同，惟大致而言，申報公司對此政策的態度並不積極。Wang(2007)提到，由於 XBRL 推出的時間還不長，許多人仍不知道 XBRL 是什麼？有什麼好處？而不願接受。因此政府在宣導中，提到了許多採用 XBRL 格式的好處，但實際上政府所提供的軟體，並不能從公司的內部資料庫直接轉成 XBRL 格式，申報公司仍需重新登打資料，轉成 XBRL 格式後再上傳，反而增加了公司的負擔。此外，由於我國投資者的習慣往往是從付費的資料庫或是分析師取得資訊，極少自己搜尋公司財務資訊並作分析，因此對一般的投資者而言，增加資訊透明度的好處並不大。對單一公司而言，由於還看不到採行 XBRL 格式所帶來的好處，因此公司對政策的態度不夠積極，只要符合政策規定即可。公司也還不願意將公司資料格式改為 XBRL 格式，有待政府繼續宣導，並實際將 XBRL 所帶來的益處呈現給公司了解。

「目前可能不會有這個考慮(將公司資料轉成 XBRL 格式)啦，除非是說以後的狀況才有可能去考慮。(B 公司訪談)」

「(目前對 XBRL 的應用)還沒有想到這個部分...(對產業預測分析比較)還沒有做到這樣耶，我們是假設比如說我們跟甲公司的業別一樣，那我們會拿他們的資料去看，跟我們做比對，或關心主要客戶的業務狀況，那些資料也會拿來做應用，那會比較他們的財務比率跟我們差在哪裡，那個其實在網路上也建構滿多資訊的。所以還沒有想到未來，或許這可以應用得很廣。那目前還不知道。(C 公司訪談)」

反觀國外，在日本 XBRL 分會網站上就有分享已成功導入 XBRL 之案例，如華歌爾(株式會社ワコー)公司原本其子公司位於不同環境，其會計、業務等系統不一致，難以交換資料。因此華歌爾引進新會計系統及業務系統，並以 XBRL 系統轉會計帳，自動產生 XBRL 財務資訊。若我國也能以幾家代表性且自願之公司來導入 XBRL，成為成功的案例，或可鼓勵其它公司更有意願來採納 XBRL 之相關應用。

#### 4.4.2 政府提供之誘因不足

政府為了提高公司採用 XBRL 申報的意願，推出許多獎勵措施，包括「將 XBRL 申報列為資訊揭露評鑑項目之一、舉辦表揚活動等，證券交易所也會優先考慮參加自願公司舉辦的投資人關係活動」(iThome, 2009)。

但是申報公司認為，這些獎勵措施並不會特別吸引他們願意自願採 XBRL 申報，因此政府仍應拿出 XBRL 所帶來的實質效益，才是真正讓公司願意採用 XBRL 申報及之後應用的重要誘因。

「目前對公司的評鑑，有一個針對公司的年報或說公司的網站這部分是有評價，這只是一個小點...公司其實站在一個立場做到不要被罰錢。(A 公司訪談)」

「(誘因)沒有算很大啦，一項而已，因為那資訊揭露評鑑裡很多項，那你又不是這一項做了就能得到很好的成績，他只是加分而已，這只是一項啦，那當然這個有加上，有加沒加對這個作業其實影響不大，你就是要做啊，你有做他加分，那全部通通加分其實都一樣啊(C 公司訪談)」



#### 4.4.3 與國際接軌有待強化

金管會曾宣示要打造台灣成為「亞洲資產管理中心」、「亞洲籌融資中心」、「亞洲金融服務中心」等三大中心，財報語言的國際化是其中一個重要因素，因此加快了 XBRL 推動腳步。政府雖期望能與國際接軌，卻並未明定與國際接軌的相關措施，預期達到的目標亦不夠具體。目前所訂定的時程，皆屬國內執行層面，沒有看到與國外互動的部分。若要讓國際看見我國的資本市場，除了上述應建置 XBRL 財務資料平台外，應積極申請加入國際性的資料庫(如上海及深圳之證交所加入 EDGAR Online 資料庫)，使全球投資人更即時連結我國資本市場資訊。

## 5. 結論與建議

### 5.1 結論

本文根據制度理論，就 XBRL 申報政策之推動歷程進行研究，本文發現：

#### 5.1.1 會計師事務所支持 XBRL 申報政策

就會計師事務所而言，其具有專業知識，在制定 XBRL 申報政策過程中，主要擔任諮詢之角色，對政策提出意見時，可能會考慮其面對之壓力及利益，因此會影響 XBRL 申報政策的制定。對於政府制定的 XBRL 申報政策，會計師事務所表示支持，因此除接受金管會邀請來演講 XBRL 相關問題，自己也舉辦了 XBRL 宣導會及說明會，並在期刊及新聞上發表許多文章。在台灣，會計師事務所通常是負責查看公司申報檔，或直接製作申報檔的單位，因此可能會在對 XBRL 申報政策提出意見時，希望儘量降低其面對的政策或公司的壓力及成本。因此會計師事務所的態度應為制度理論中「控制」類型下的「影響」特徵。

對於政府制定的 XBRL 申報政策，從會計師事務所接受金管會邀請來演講 XBRL、自己辦 XBRL 宣導會及說明會，以及其在期刊及新聞上發表多篇文章，可推斷其對 XBRL 是表示支持的。此外，當公司要求會計師事務所提供 XBRL 諮詢服務時，各會計師事務所雖然作法不同，但都會接受諮詢請求，甚至考慮直接提供 XBRL 申報檔。因此應屬於 DiMaggio & Powell(1983)及 Scott(1998)所提出三種同形化之「強制性同形」。

#### 5.1.2 公司面對 XBRL 申報政策，僅希望避免違反法令

公司面對政府制定 XBRL 政策的壓力，只要在成本或人力可達成的範圍下，皆儘量以避免違反法令的態度，遵守政府所規定的事項，其主要原因是達到正當性及合法性。因此公司對政策的態度應為制度理論中「默認」類型下的「遵從」特徵。公司面對政策規定的壓力，而採取配合法規的態度，此符合 DiMaggio & Powell(1983)及 Scott(1998)提出之「強制性同形」。此外，藉由證交所舉辦的宣導會及教育訓練，讓所有上市櫃公司的會計、財務和資訊人員共同受訓，學習 XBRL 相關知識及申報方式，



此應屬於同形化之「規範性同形」。

### 5.1.3 我國自願申報與強制申報之相距時程較他國短，較難發現問題及可能效益

我國自願申報與強制申報之相距時程僅四個月，比其它國家短，因此在自願申報期間，執政者無法詳細評估施行細節有無缺失，產業界也未明確看到 XBRL 之效益所在，則在強制申報時，申報公司可能不會有太大意願投注在可延伸的應用上。

### 5.1.4 XBRL 軟體產業缺乏發展機會

由於我國自願申報與強制申報之相距時程較短，政府為了減少政策執行之阻力，提供免費申報工具及系統供公司使用，對於資訊廠商而言，因看不到商機而不願投入，失去了形成 XBRL 軟體產業之機會。

### 5.1.5 缺乏專業 XBRL 核閱小組審核品質及完善溝通管道

在測試申報階段，申報工具分類標準建置不全、申報工具一再改版、測試平台不穩定而無法上傳、正式平台設定有誤而使檢核不通過等問題，都造成公司的困擾。這些問題的發生，主要因為我國 XBRL 團隊成員不夠完整，以及溝通管道不足，包括沒有專人負責審查分類標準、申報工具、及申報系統，因此無法保證其品質；且決策者與非決策者間欠缺溝通管道，故執行人員考慮的因素可能不夠完善，無法顧及所有產業的情況。若能設立品質核閱小組，事先審查各項品質，並且在政策規劃及執行階段建立良好的溝通管道，應可降低這些問題產生。

### 5.1.6 期望效益跟真實現況產生落差，導致企業對 XBRL 申報政策態度較不積極

申報公司對 XBRL 申報政策的態度並不積極。對於政府所提出的好處，企業尚無法體會，有些工作甚至增加了公司的負擔。此外，在政策合法化階段時，我國雖然有召開公聽會，但只邀請少數學者專家及代表參與，並沒有像國外(如美國)般，公開發佈草案，並徵詢各界意見，因此在執行政策會有阻力。而目前政府所推出之獎勵措施，對公司而言，誘因仍不足。

### 5.1.7 與國際接軌有待強化

我國目前 XBRL 資訊與國際接軌的目標仍未落實，對於與國外資料庫合作之時程尚未確認。因此，我國應積極加入國際性的資料庫，使國內外投資人都能即時擷取到我國資本市場資訊進而鼓勵投資意願，才能真正達到與國際接軌的目標。

## 5.2 建議

### 5.2.1 應建置完整溝通平台及管道

在政策規劃及執行時，與利害關係人溝通極為重要，若有良好的溝通管道，透過適當的溝通協調，可共同解決政策執行時所帶來的問題及利害關係人可能產生之反抗力道，將可使政策執行更順利。政策規劃完成，應公佈給大眾，並徵詢其對此政策之意見，收納各方的建議，加以修改討論，除了可以讓政策考量的面向更完整外，也可



降低利害關係人對政策的反抗聲浪。

### **5.2.2 加強 XBRL 財務資訊應用軟體，並加入國際化之財務資料庫**

目前我國已建構 XBRL 財務資訊平台，將已申報的 XBRL 資料上傳到此平台，可讓所有投資者及公司利用其 XBRL 資訊；然而 XBRL 資訊之應用軟體或工具，仍有不足，使得一般投資者及公司未能充份感受到 XBRL 的效益。另外，為了與國際接軌，應與國際化的資料庫合作，將我國的 XBRL 財務資料放入國際化資料庫中，使各國的投資者可藉由資料庫容易找到我國的公司資料，進而提高國外投資者的投資意願。



## 參考文獻

1. 王大維(2002)，「台灣工商業可延伸公司報告語言分類標準之建立」，國立台灣大學會計學研究所碩士論文。
2. 台灣 XBRL 推動研究中心，<http://www.xbrl.nccu.edu.tw/>
3. 台灣證券交易所 XBRL 專頁，<http://www.twse.com.tw/ch/listed/XBRL/aboutXBRL.php/>
4. 易芙瑛(2002)，「影響公司導入可延伸性公司報告語言(XBRL)之因素探討」，中原大學會計學系碩士論文。
5. 林宥吟(2002)，「延伸性公司報告語言之產業應用-以資產管理產業為例」，中原大學會計學系碩士論文。
6. 林綺雲(2002)，「制度學派的理論反思：台灣教育組織的變革經驗」，行政院國家科學委員會 87-89 年度社會學門專題輔助研究成果發表會論文集，465-482 頁。
7. 吳芝儀、李奉儒譯，Michael Quinn Patton 著(2008)，「質性研究與評鑑」，第三版，嘉義：濤石文化。
8. 吳定(2003)，「政策管理」，台北：聯經。
9. 吳玫琪(2003)，「台灣可延伸公司報告語言分類標準之建立-以分類帳為例」，靜宜大學會計學系碩士班碩士論文。
10. 周國華老師教學網站，<http://www.ais.npic.edu.tw/xbrl/>
11. 周濟群(2006)，「XBRL-國際發展現況與國內展望分析」，會計研究月刊，第二四四期，38-52 頁。
12. 周濟群(2009)，「XBRL 的應用介紹暨自願申報宣導」，XBRL 宣導會簡報。
13. 徐宗國譯，Anselm Strauss & Juliet Corbin 著(1997)，「質性研究概論」，台北：巨流圖書。
14. 黃仁羿(2003)，「可運算的延伸性公司報告(XBRL)應用於不同會計準則轉換之研究」，國立中正大學會計研究所碩士論文。
15. 張宏宇(2009)，「公司以 XBRL 格式申報財務資訊與公司治理因素之關連性研究」，國立政治大學會計學系碩士論文。
16. 程韻璇(2010)，「XBRL 財報採用率 96%」，中央社商情焦點，2010/07/16，<http://times.hinet.net/times/article.do?newsid=3494245&option=finance/>
17. 劉峰旭(2004)，「台灣廠商大陸市場進入模式及經營績效之研究—交易成本理論、制度理論與行為決策理論之整合分析」，銘傳大學國際企業學系博士論文。
18. 蔡揚宗(2006)，「XBRL：21 世紀財務報導的革命」，會計研究月刊，第二四四期，11-14 頁。
19. 盧文聰(2007a)，「誰該關心 XBRL？—上市、上櫃及興櫃公司篇」，工商時報，A10，稅務法務，2007/07/17。
20. 盧文聰(2007b)，「誰該關心 XBRL？(三)—一般投資大眾篇」，工商時報，A10/稅務法務，資誠專論，2007/07/31。
21. 盧文聰、林一帆(2007a)，「誰該關心 XBRL？—專業投資機構篇」，工商時報，A10，



- 稅務法務，資誠專論，2007/08/14。
22. 盧文聰、林一帆(2007b)，「誰該關心 XBRL—授信機構篇(五)」，工商時報，A10，稅務法務，資誠專論，2007/08/28。
  23. DiMaggio, P. J., & W. W. Powell (1983), "The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields," *American Sociological Review*, 48, pp.147-160.
  24. iThome(2009)，「財報新變革，XBRL 統一格式」，  
<http://www.ithome.com.tw/itadm/article.php?c=55694&s=1/>
  25. Meyer, J. and B. Rowan (1977), "Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony," *American Journal of Sociology*, 83, pp.340-363.
  26. NAI(2010)，「EDGAR Online 與 UBmatrix 合併，新的全球 XBRL 領導者產生」，  
<http://www.nai500.com/?q=node/132365/>
  27. Rayner, N. & N. Chandler(2008), "XBRL Will Enhance Corporate Disclosure and Corporate Performance Management," *2008 Gartner, Inc. and/or its Affiliates*.
  28. Peng , M. W. & H. Chen(2008), "Strategic Responses to Domestic and Foreign Institutional Pressures in the Chinese Toy Industry," *International Studies of Management and Organization* (in press).
  29. Oliver, C. (1991), "Strategic Responses to Institutional Processes," *Academy of Management Review*, 16, pp.145-179.
  30. SEC (2009), "Interactive Data to Improve Financial Reporting: Final Rule,"  
<http://www.sec.gov/rules/final/2009/33-9002.pdf/>
  31. Scott, W. R. (1995), *Institutions and Organizations*, CA: Sage.
  32. Scott, W. R. (1998), *Organizations: Rational, Natural, and Open Systems, 4th ed* , N.J.: Prentice Hall.
  33. Scott, W. R. and P. M. Blau (2003), *Formal Organizations*, CA: Stanford University Press.
  34. Scott, W. R. (2004), *Institutional Theory: Contributing to a Theoretical Research Program*, CA: Stanford University Press.
  35. Suchman, M. C. (1995), "Managing legitimacy: Strategic and institutional approaches," *Academy of Management Review*, 20(3) , pp.571-610.
  36. Wang, Z. (2007), "The Benefits and Problems of Online Financial Reporting with XBRL," *BAA Annual Conference 2007*.
  37. So, W. & B. Schneider, "The XBRL-Enabled Company Emerges," *CFO Project*, 3, 2007/7/31/.
  38. XBRL 台灣分會,<http://www.xbri.org.tw/site/index.php/>
  39. Zucker, L.G. (1987), "Institutional Theories of Organization," *Annual Review of Sociology*, 13, pp. 443-446.

