

## Studying The Role of Extensible Business Reporting Language (XBRL) in Continuous Auditing

Jamal Mohammadi<sup>1</sup>, Ali Khozein<sup>2</sup>

Received: 2019/01/04

Accepted: 2019/05/01

### Abstract

Using extensible business reporting language (XBRL) not only affects the qualitative characteristics of accounting information, but it can also have an impact on the time, cost and quality of auditing. The present study has aimed to examine the role of extensible business reporting language in continuous auditing. This research is an applied research in terms of the purpose of the study and it is an analytical survey in terms of research method. The statistical population of this study is composed of independent auditors and members of Iran's official Accountants community. In order to collect the necessary information and the views of the members of the research population, a questionnaire containing five hypotheses and 25 questions were designed and were randomly distributed among 120 of the population members in 2016. Ultimately, the questionnaires that were filled out by the research samples were collected by the researchers. The data obtained from the questionnaires were analyzed using different statistical methods (binominal test, t-test, one-sample Wilcoxon test and Kolmogorov-Smirnov test). The research results confirmed the research hypotheses and indicated that in the environment of extensible business reporting language, the time and cost of continuous auditing will be decreased and accuracy and quality of continuous auditing will be improved. In addition, using extensible business reporting language in continuous auditing will facilitate the extraction and analysis of data and accelerates the processes of executing continuous auditing.

**Keywords:** Auditing Accuracy and Quality, Auditing Expenses, Auditing Process, Auditing Time, Continuous Auditing, Extensible Business Reporting Language (XBRL).

**JEL classification:** M41

---

DOI: 10.22051/ijar.2019.23906.1472

<sup>1</sup> PhD of Accounting, Auditor of the State Accounting Court, Iran, Corresponding Author, (mohamady\_jamal@yahoo.com)

<sup>2</sup> PhD of Accounting, Islamic Azad University, Aliabad Katul Branch, Aliabad Katul, Iran. (khozain@yahoo.com)

## بررسی نقش زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر (XBRL) در حسابرسی مستمر

جمال محمدی<sup>۱</sup>، علی خوزین<sup>۲</sup>

تاریخ دریافت: ۹۷/۱۰/۱۴

تاریخ پذیرش: ۹۸/۰۲/۱۱

### چکیده

استفاده از زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر، نه تنها بر ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری تأثیر می‌گذارد، بلکه بر هزینه، زمان و کیفیت حسابرسی نیز می‌تواند تأثیرگذار باشد. هدف این پژوهش بررسی نقش زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر (XBRL) در حسابرسی مستمر است. این پژوهش از لحاظ هدف، کاربردی و از نظر روش پژوهش تحلیلی-پیمایشی است. جامعه آماری این پژوهش، حساب‌برسان مستقل و عضو جامعه حسابداران رسمی ایران است که به‌منظور کسب دیدگاه‌های آنان، پرسشنامه‌ای شامل پنج فرضیه و ۲۵ سؤال طراحی گردید و بصورت تصادفی میان ۱۲۰ نفر از اعضای جامعه، در سال ۱۳۹۶ توزیع گردید و در نهایت ۱۰۴ پرسشنامه توسط اعضای نمونه تکمیل و جمع‌آوری گردید. داده‌ها با استفاده از روش‌های آماری مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. نتایج پژوهش، فرضیه‌های پژوهش را تأیید و نشان داد که در محیط XBRL، زمان و هزینه حسابرسی مستمر، کاهش و دقت و کیفیت حسابرسی مستمر، افزایش می‌یابد. همچنین استفاده از زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر در حسابرسی مستمر، موجب تسهیل استخراج و تحلیل داده‌ها و تسریع فرآیندهای اجرای حسابرسی مستمر، می‌گردد.

**واژه‌های کلیدی:** زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر (XBRL)، حسابرسی مستمر، زمان حسابرسی، هزینه حسابرسی، فرآیند حسابرسی، دقت و کیفیت حسابرسی.

طبقه‌بندی موضوعی: M41

DOI: 10.22051/ijar.2019.23906.1472

<sup>۱</sup> دکتری حسابداری، حسابرس دیوان محاسبات کشور، ایران، نویسنده مسئول، (mohamady\_jamal@yahoo.com)  
<sup>۲</sup> دکتری حسابداری، واحد علی آبادکتول، دانشگاه آزاد اسلامی، علی آبادکتول، ایران، (khozain@yahoo.com)

## مقدمه

امروزه فناوری اطلاعات، تأثیر شگرفی بر فرآیند گزارشگری مالی داشته و چالش‌های جدیدی را فراروی حسابداران و حسابرسان قرار داده است. برای این که اطلاعات مالی بی‌درنگ و مبتنی بر اینترنت دارای ارزش باشد، تصمیم‌گیرندگان نیاز دارند که شخص ثالثی، قابل اتکا بودن این اطلاعات را تأیید نماید. بنابراین، روش‌های کنونی برای عصر الکترونیک کارآمد نبود و برای پاسخ به این نیاز، حسابرسی مستمر<sup>۱</sup> ایجاد گردید. حسابرسی مستمر، نوعی از حسابرسی است که بصورت سیستماتیک و مستمر معاملات را به کمک ابزارهای نرم‌افزاری هوشمند آزمون می‌کند (کوگانوهکاران، ۲۰۰۳). بنابراین حسابرسی مستمر، روشی است که حسابرسان را قادر می‌سازد تا اطمینان‌بخشی خود را همزمان یا با فاصله زمانی کمی پس از وقوع رویداد، اعلام نمایند (کانتو و همکاران، ۲۰۰۶). اطمینان‌بخشی بی‌درنگ، فقط می‌تواند بوسیله فناوری‌های حسابرسی مستمر فراهم گردد (فلاوردی و همکاران، ۲۰۰۶). بنابراین، حسابرسی مستمر موجب افزایش کارایی و اثر بخشی عملیات حسابرسی شده و نتایج حسابرسی را در فاصله زمانی اندکی پس از وقوع رویداد، گزارش می‌نماید. این نوع حسابرسی با کشف زود هنگام انحرافات، امکان اصلاح سریع آن و جلوگیری از اشتباهات عمدی یا سهوی را فراهم می‌کند (عرب مازار یزدی و مداحی، ۱۳۸۸). یکی از فناوری‌هایی که بر گزارشگری مالی و انجام حسابرسی مستمر تأثیر با اهمیتی دارد، زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر است. XBRL<sup>۲</sup> زیرمجموعه‌ای از XML<sup>۳</sup> است که برای توصیف اطلاعات گزارشگری مالی ایجاد شده است این زبان برای تهیه، انتشار، تبادل، تحصیل و تحلیل داده‌های حسابداری و تجاری مفید بوده و شیوه استاندارد شده‌ای را برای تبادل اطلاعات گزار شگری مالی بین نرم‌افزارهای کاربردی مختلف، فراهم می‌نماید (محمدی و خوزین، ۱۳۹۶). در محیط XBRL به اطلاعات مالی بر چسب‌هایی نصب می‌گردد که به نرم افزار اجازه می‌دهد تا داده‌ها را درک و بتواند گزارش‌هایی که مد نظر کاربران است را تولید کند (فلوردی و همکاران، ۲۰۰۶).

هدف از بکارگیری زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر در بازار سرمایه، گزارش‌دهی یکسان صورت‌های مالی و کمک بیشتر به استفاده‌کنندگان از اطلاعات و صورت‌های مالی است. استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی، با استفاده از زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر نیازی به

تبدیل اطلاعات مالی از شکلی به شکل دیگر ندارند و این امر باعث افزایش سرعت گزارشگری و همچنین، استخراج اطلاعات قابل اتکا و کارا، خواهد شد (نوجوان و همکاران، ۱۳۹۵). XBRL، تحولی بزرگ در گزارشگری مالی در سطح بین‌المللی است و مزایای بزرگی در تهیه، تحلیل و تبادل اطلاعات مالی ایجاد می‌کند که باعث افزایش کارایی اطلاعات مالی، می‌گردد. حتی امروزه پیوستن به IFRS<sup>f</sup> به‌عنوان پیش‌نیاز استقرار زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر مطرح است. این زبان مغایرتی با استانداردهای حسابداری ندارد و فرصتی را برای بین‌المللی شدن بازارهای سرمایه ایجاد نموده و زمینه را برای ورود شرکت‌ها به بازارهای بین‌المللی، فراهم می‌سازد. سیستم گزارشگری XBRL به‌عنوان انقلاب در گزارشگری مالی تلقی شده که باعث کاهش میزان خطا، دسترسی سریعتر و ارزاتر به اطلاعات، افزایش ویژگی کیفی مربوط بودن اطلاعات برای تولیدکنندگان و استفاده‌کنندگان از اطلاعات صورت‌های مالی شده است (ایناچی و آون، ۲۰۱۵). با توجه به فقدان پژوهش‌های قبلی در زمینه اثرات بکارگیری XBRL بر حرفه حسابرسی، بخصوص در حسابرسی مستمر در ایران، پژوهش حاضر نقش XBRL بر حسابرسی مستمر را مورد بررسی قرار داده و به دنبال پاسخ به این سوال‌ها است که (۱) آیا XBRL زمان و هزینه حسابرسی مستمر را کاهش می‌دهد؟ (۲) آیا تسریع فرایندهای اجرای حسابرسی، دقت و کیفیت حسابرسی در حسابرسی مستمر در اثر استفاده از XBRL، افزایش خواهد یافت؟ (۳) آیا در اثر استفاده از XBRL در حسابرسی مستمر، فرایند استخراج و تحلیل داده‌ها تسهیل خواهد شد؟

## مبانی نظری و پیشینه پژوهش

### مبانی نظری

در دسامبر ۲۰۰۸ کمیسیون بورس اوراق بهادار آمریکا (SEC<sup>۵</sup>) به ضرورت تهیه صورت‌های مالی با استفاده از XBRL، رای داد. طبق این ضرورت، از ژوئن ۲۰۰۹ نزدیک به ۵۰۰ شرکت بزرگ (براساس ارزش بازار) ملزم به انجام این الزام جدید شدند و استفاده از این الزام برای دیگر شرکت‌ها در ژوئن ۲۰۱۱، کامل شد. در این راستا، تلاش‌هایی در میان مجامع حرفه‌ای و دانشگاهی مبنی بر ضرورت حسابرسی و اعتباربخشی به مستندات گزارش‌های مبتنی بر XBRL، شکل گرفت و هیات نظارت بر حسابداری شرکت‌های دولتی (PCAOB<sup>۶</sup>) رهنمودی را برای

خدمات حسابرسی گزارش‌های مالی مبتنی بر XBRL که در قالب الزامات گزارشگری SEC انجام شده است، منتشر نمود. برای مثال، موسسه حسابرسی دیلویت و همکاران در پاسخ به نظرخواهی کمیسیون اوراق بهادار آمریکا، بیان کرده است که در صورت استفاده از XBRL برای کدگذاری اطلاعات مالی، حسابرسی این فرایند و داده‌های آن مناسب و ضروری است (پلاملی و همکاران ۲۰۰۸). در نظرخواهی از اعضای انجمن مدیران مالی آمریکا، ۶۹٪ از پاسخ‌دهندگان، استفاده از حسابرسی مستقل و یا حسابرسی سیستمی را مناسب برای ارائه اعتباربخشی به گزارش‌های مبتنی بر XBRL عنوان نمودند (انجمن مدیران مالی آمریکا، ۲۰۰۹). از آنجایی که بخش ۴۰۹ قانون ساربنز آکسلی لزوم ارائه خدمات اطمینان‌بخشی نسبت به صحت گزارش‌های آنلاین موجود را مطرح می‌نماید، XBRL قابلیت فراهم نمودن زمینه گزارشگری مالی مستمر را که می‌تواند باعث افزایش دقت در گزارشگری آنلاین گزارش‌های مالی شود، دارا است. بنابراین، XBRL امکان تسریع و تسهیل، در تهیه و تحلیل اطلاعات حسابداری از لحاظ بررسی صحت و شفافیت گزارشگری، را برای حسابرسان فراهم می‌کند. این زبان گزارشگری، با استانداردهای سازایی بین محتوا، متن و زمینه هماهنگی ایجاد می‌کند، استفاده از اطلاعات را برای مقاصد مختلف امکان‌پذیر می‌کند و این فرصت را برای حسابرسان فراهم می‌کند که هرگونه گزارشی که به دلخواه برای بررسی و حسابرسی بیشتر لازم دارند، را در کوتاهترین زمان تهیه نمایند. همچنین، این امر موجب تسهیل استخراج و تحلیل داده‌ها خواهد شد.

### پیشینه پژوهش

با توجه به نوپا بودن استفاده از XBRL برای گزارشگری مالی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار، تاکنون پژوهش‌های داخلی بسیار کمی در رابطه با نقش XBRL در حسابرسی مستمر در ایران انجام شده است. با عنایت به استفاده گسترده از این فناوری در کشورهای دیگر در سال‌های اخیر (بطور مثال، الزام استفاده از XBRL در آمریکا از سال ۲۰۱۱)، در ادامه پژوهش‌هایی که در این رابطه انجام شده است، اشاره می‌شود.

مرکز انستیتوی CFA<sup>v</sup> در سال ۲۰۰۷، یک نظر سنجی به منظور سنجش سطح آگاهی در زمینه XBRL و کاربردهای آن برای ارائه گزارشگری مالی و افشاگری برای کاربران نهایی

شامل تحلیلگران، سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان و مشاوران سرمایه‌گذاری، انجام داد. نتایج این بررسی نشان داد XBRL، قابلیت ارزیابی تطابق اطلاعات با اقلام استخراج شده از گزارش را افزایش می‌دهد، تجزیه و تحلیل داده‌ها را راحت‌تر، قابلیت بروزرسانی به موقع گزارشات را افزایش و اشتباهات بالقوه انسانی را در فرایندهای گزارشگری، حذف می‌نماید. همچنین، با استفاده از XBRL، قابلیت قیاس اطلاعات یک شرکت با شرکت‌های دیگر و همچنین در دوره‌های مالی مختلف افزایش می‌یابد. حتی انجام حسابرسی نیز تسهیل می‌گردد، بطوری‌که حسابرس را در استخراج داده‌ها برای تجزیه و تحلیل و صحت رویدادهای مالی، یاری می‌رساند.

وانگ و گائو (۲۰۱۲) با استفاده از یک سیستم امتیازدهی، کیفیت داده‌های مالی مبتنی بر XBRL و سایر گزارش‌های مالی را که بر مبنای XBRL تهیه نشده بود، را مقایسه کردند. نتایج این بررسی نشان داد که کیفیت داده‌های مالی مبتنی بر XBRL، از برتری بالاتری نسبت به سایر داده‌ها برخوردار است. این برتری شامل دسترسی بیشتر، دقت بیشتر و به‌موقع بودن، بود. نتایج پژوهش لینوکس و پیتمن (۲۰۱۱) نشان داد که زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر، ارتباط تنگاتنگی با برخی از کارکردهای حسابرسی و موسسه‌های مربوطه دارد و استفاده از آن در حرفه حسابرسی می‌تواند در کاهش تعداد خطاها و صرفه‌جویی در زمان استخراج داده‌ها، موثر واقع گردد. دیوید و استنبارت (۲۰۰۰) بیان کردند که کیفیت و کارایی حسابرسی با کاهش زمان مورد نیاز برای دسترسی به داده و تحلیل آنها با استفاده از پایگاه‌های داده، بهبود می‌یابد. بهبود در کیفیت منجر به کشف تحریف و حتی المقدور پیشگیری از گزارشگری مالی متقلبانه می‌شود. همچنین، در دعاوی حقوقی ممکن است از پایگاه‌های داده علیه حسابرس به‌عنوان شواهد و مدارک به منظور ارزیابی درستی معاملات و مناسب بودن کار حسابرس در ارزیابی معاملات، استفاده شود. با وجود مناسب بودن روش‌های داده‌کاوی برای ارزیابی حسابرسی مستمر پایگاه‌های داده ایجاد شده، پیشرفت در روش‌ها و برنامه‌های حسابرسی برای رسیدگی به گزارشگری مالی مبتنی بر استفاده از پایگاه‌های داده امری ضروری است. بر این اساس، می‌توان گفت که استفاده از بستر XBRL برای مقاصد گزارشگری مالی بدون در نظر گرفتن قابلیت اتکای این اطلاعات (عدم حسابرسی مناسب)، می‌تواند تهدید جدی برای کیفیت و قابلیت اتکای اطلاعات مبادله شده توسط این بستر اطلاعاتی، باشد (بوریتز و همکاران، ۲۰۰۳).

نتایج پژوهش آلیس و گری (۲۰۱۲) نشان داد که استفاده از زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر، موجب افزایش شفافیت گزارشگری مالی و اعاده اطمینان سرمایه‌گذاران نسبت به بازارهای مالی خواهد شد و همچنین باعث افزایش سرعت تحلیل داده‌های مالی توسط استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی من جمله حساب‌برسان در اعتباربخشی به صورت‌های مالی، خواهد گردید.

جیمز (۲۰۱۱) به بررسی فرصت‌ها و چالش‌های گزارشگری مالی و حسابرسی مالی XBRL پرداخت. او بیان می‌کند که به موازات افزایش استفاده از سیستم‌های حسابداری همزمان، حسابرسی همزمان نیز متداول خواهد شد. تغییرات در فرایند گزارشگری مالی نیازمند ایجاد رویه‌های جدید برای اجرای عملیات حسابرسی است و این تغییرات منجر به تغییر در هدف اصلی حسابرسی مالی و استانداردهای حسابرسی نمی‌گردد. با این وجود، اسناد، مدارک و گزارش‌های الکترونیکی که در قالب حسابداری همزمان تهیه می‌شود، نقش حساب‌برسان مستقل در فرایند گزارشگری مالی از جمله برآورد خطر حسابرسی و ماهیت تهدیدات را تغییر می‌دهد؛ به طوری که برای حساب‌برسان مستقل استفاده از XBRL، باعث تسریع فرآیندهای اجرای عملیات حسابرسی خواهد شد. از سوی دیگر، حساب‌برسان نیازمند فراگیری مسائل مرتبط با پردازش‌های کامپیوتری و مسائل مرتبط با XBRL هستند. اگر چه تغییرات ایجاد شده در این فرآیندها متفاوت با فرایند عملیات حسابرسی سنتی است، اما عدم حرکت حساب‌برسان در یادگیری این فرآیندهای عملیاتی و آشنایی با محیط حسابرسی مربوطه، تا حدود زیادی فاصله حسابرسی و حسابداری را زیاد خواهد کرد.

بسیاری بر این باور هستند که استفاده از XBRL می‌تواند زمینه پیاده‌سازی حسابرسی مستمر را فراهم آورد. در حسابرسی مستمر، حساب‌برس به صورت مستمر و از طریق دسترسی آنلاین به سیستم‌های حسابداری صاحبکار، می‌تواند بر جریان پردازش رویدادهای تجاری صاحبکار نظارت نماید. امری که در حسابرسی سنتی بدلیل زمان‌بر بودن و هزینه زیاد مقدور نیست (داو و روحانی، ۲۰۰۷). استفاده از رویه‌های حسابرسی خودکار (سیستمی) در حسابرسی مستمر، افزایش دقت و صرفه‌جویی در زمان انجام رسیدگی‌ها را بدنبال خواهد داشت. با این وجود، طراحی و بکارگیری چنین رویه‌هایی زمان‌بر است. علاوه بر این، لزوم استفاده از قضاوت و تردید حرفه‌ای حساب‌برس در بکارگیری رویه‌های حسابرسی، امری است که باید به آن در حسابرسی مستمر توجه شود (کوگان و همکاران ۲۰۰۸). نیل و استینکمپ (۲۰۰۸) در پژوهش

خود نشان دادند که استفاده از زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر در حسابرسی باعث آسانتر شدن فرایند استخراج و تحلیل داده‌ها و در نتیجه صرفه‌جویی در زمان و هزینه حسابرسی خواهد شد که این خود منجر به کاهش حق‌الزحمه حسابرسی و یا افزایش ارائه خدماتی با ارزش افزوده بیشتر، برای صاحبکاران خواهد شد.

پاکروان (۱۳۹۱) نشان داد که فناوری اطلاعات، شیوه تهیه صورت‌های مالی، گزارشگری شرکت‌ها و نحوه حسابرسی و استفاده از این اطلاعات را به شدت دچار تغییر کرده است. این تغییرات از یک طرف باعث دقت و سرعت در ارائه اطلاعات مربوط برای استفاده‌کنندگان شده و از سوی دیگر، تهدیدی جدی برای توجیه اقتصادی فرایند حسابرسی و مشکلات ناشی از فقدان تخصص حرفه‌ای حساب‌رسان برای بررسی صحت، تمامیت و دستیابی به اطمینان‌بخشی نسبت به رویدادهای انعکاس‌یافته در صورت‌های مالی شرکت‌ها، شده است.

نتایج پژوهش عزیزخانی و همکاران در سال ۱۳۹۴ با عنوان "تأثیر زبان گزارشگری مالی گسترش‌پذیر بر حسابرسی: فرصت یا چالش"، نشان داد که که بکارگیری XBRL در سه حوزه قابلیت‌مقایسه، صحت اطلاعات و شکل ارائه اطلاعات برای حرفه حسابرسی، باعث ایجاد فرصت شده و می‌تواند باعث بهبود در کیفیت حسابرسی شود. مقاله مهدوی و محمدی (۱۳۸۹) با عنوان "کاربردهای سامانه‌های خبره در حسابرسی"، گویای این بود که امروزه استفاده از سامانه‌های خبره در زمینه حسابرسی نسبت به گذشته، گسترش چشم‌گیری یافته است، زیرا این سامانه‌ها، هزینه‌های جمع‌آوری شواهد و ارائه خدمات حسابرسی را بطور قابل ملاحظه‌ای کاهش داده است. استفاده از این سامانه‌ها، سبب می‌شود تا با صرف وقت و نیروی انسانی کمتر بتوان عرصه‌های بیشتری را تحت پوشش داد.

عرب مازار و جابری نسب (۱۳۸۸) در پژوهشی با عنوان "XBRL انقلاب گزارشگری مالی در دهه اخیر"، بیان نمودند که زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر، ابزار ضروری گزارشگری عصر جدید بوده و دوره غلبه گزارشات سنتی (گزارشات چاپی) رو به اتمام است. باغومیان (۱۳۹۲) در پژوهشی با عنوان "تأثیر زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر بر حرفه حسابرسی"، بیان نمود که زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر روش استاندارد را برای تهیه، انتشار، مبادله و استخراج داده‌ها از صورت‌های مالی به صورت الکترونیکی و خودکار فراهم می‌نماید و انتظار



می‌رود که زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر، تأثیر گسترده‌ای را بر حوزه گزارشگری مالی داشته باشد و به‌عنوان زبان فراگیر و جدید، به جای روش‌های سنتی مورد استفاده قرار گیرد.

بر اساس نتایج پژوهش‌های قبلی می‌توان استنباط کرد که یکی از ابزارهای لازم برای دستیابی به اهداف بکارگیری XBRL در فرایند گزارشگری مالی، ضرورت توجه به ارائه خدمات اعتباربخشی به این گزارش‌ها توسط حساب‌برسان، است. آنچه که در پژوهش‌های قبلی به آن پرداخته نشده، این موضوع است که زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر چه نقشی در حسابرسی مستمر ایفا خواهد نمود که این مساله، موضوع این پژوهش است.

### فرضیه‌های پژوهش

با توجه به بررسی مبانی نظری و پیشینه پژوهش در این پژوهش فرضیه‌های زیر جهت بررسی ارائه می‌شود.

- در محیط XBRL، هزینه حسابرسی مستمر کاهش می‌یابد.
- در محیط XBRL، زمان حسابرسی مستمر کاهش می‌یابد.
- در محیط XBRL، در دسترس بودن اطلاعات و فرایند استخراج و تحلیل داده‌ها تسهیل می‌شود.
- در محیط XBRL، فرایندهای اجرای حسابرسی مستمر تسریع می‌گردد.
- در محیط XBRL، دقت حسابرسی مستمر و کیفیت آن افزایش می‌گردد.

### روش پژوهش

این پژوهش از نظر روش پژوهش، تحلیلی - پیمایشی است که ارتباط میان متغیرها را بر اساس هدف‌های تحقیق تحلیل نموده است؛ از لحاظ مکانی، در زمره تحقیقات میدانی و کتابخانه‌ای است. موضوع پژوهش، بررسی نقش زبان توسعه‌پذیر گزارشگری مالی (XBRL) در حسابرسی مستمر است. حساب‌برسان مستقل و عضو جامعه حسابداران رسمی ایران در سال ۱۳۹۶، به‌عنوان جامعه آماری انتخاب گردید. تا با استفاده از دیدگاه‌ها و نظرات این گروه تخصصی (به‌علت آشنایی کامل با انواع سیستم‌های حسابداری و نحوه کارکرد با آن بخصوص در حوزه

گزارشگری مالی)، فرضیه‌های پژوهش بررسی شود. بر این اساس، با استفاده از روش کوکران، حجم نمونه جهت بررسی آماری تعیین گردید. ابزار مورد استفاده جهت جمع‌آوری اطلاعات در این پژوهش، پرسشنامه است. در این پژوهش برای اعتبار و روا بودن پرسشنامه، ابتدا پرسشنامه اولیه تنظیم و به رویت اساتید و صاحب‌نظران رسید و نکات مبهم و نارسا برطرف و برخی از گونه‌ها که ارتباطی با فرضیه‌ها و اهداف پژوهش نداشتند، حذف یا اصلاح شدند. سپس، پرسشنامه نهایی تنظیم گردید. همچنین، برای تعیین پایایی یا قابلیت اعتماد نتایج، از ضریب آلفای کرونباخ استفاده شد. پس از آزمون همبستگی پاسخ‌ها، ضریب آلفای کرونباخ، برابر با ۰/۸۳ تعیین گردید که نشان‌دهنده پایایی لازم پرسشنامه برای تحلیل فرضیه‌های پژوهش است.

در این پژوهش تعداد ۱۲۰ پرسشنامه بر اساس نمونه در دسترس، در بین اعضای جامعه توزیع و در نهایت تعداد ۱۰۴ پرسشنامه تکمیل شده توسط پاسخ‌دهندگان، جمع‌آوری و مورد تجزیه و تحلیل آماری قرار گرفت.

### آمار توصیفی

جنسیت:

نگاره ۱ نحوه توزیع افراد مورد مطالعه را از نظر جنسیت نشان می‌دهند.

نگاره (۱): توصیف جنسیت پاسخ‌دهندگان

جنسیت	مرد	زن	جمع
تعداد	۸۶	۱۸	۱۰۴
درصد	۸۲/۷	۱۷/۳	۱۰۰

طبق نگاره فوق بیشترین پاسخ‌دهندگان (۸۲/۷ درصد) را مردان تشکیل داده‌اند.

تحصیلات:

نگاره ۲ نحوه توزیع افراد مورد مطالعه را از نظر مدرک تحصیلی نشان می‌دهند.

## نگاره (۲): توصیف مدرک تحصیلی پاسخ دهندگان

مدرک تحصیلی	فوق دیپلم و کمتر	کارشناسی	کارشناسی ارشد	دکتری	جمع
تعداد	۸	۴۴	۴۹	۳	۱۰۴
درصد	۸	۴۲	۴۷	۳	۱۰۰

طبق نگاره فوق ۴۷٪ پاسخ دهندگان دارای مدرک تحصیلی کارشناسی ارشد هستند که این امر، پژوهش را از نظر مبانی نظری قوی تر می سازد.

سن:

نگاره ۳ نحوه توزیع افراد مورد مطالعه را از نظر سن نشان می دهند.

## نگاره (۳): توصیف سن پاسخ دهندگان

سن	کمتر از ۳۰ سال	۳۰ الی ۳۵	۳۵ الی ۴۵	۴۵ الی ۵۵	بالای ۵۵	جمع
تعداد	۴	۲۷	۴۶	۲۴	۳	۱۰۴
درصد	۳/۸	۲۶	۴۴/۲	۲۳/۱	۲/۹	۱۰۰

نگاره فوق نشان می دهد بیشترین درصد سن پاسخگویان بین ۳۵ تا ۴۵ سال است.

سابقه کار:

نگاره ۴ نحوه توزیع افراد مورد مطالعه را از نظر سابقه کار نشان می دهند.

## نگاره (۴): توصیف سابقه کار پاسخ دهندگان

سابقه کار	کمتر از ۵ سال	۵ الی ۱۰ سال	۱۰ الی ۱۵ سال	۱۵ الی ۲۰ سال	بالای ۲۰ سال	جمع
تعداد	۹	۲۰	۱۸	۱۹	۳۸	۱۰۴
درصد	۸/۷	۱۹/۲	۱۷/۳	۱۸/۳	۳۶/۵	۱۰۰

نگاره فوق نشان می دهد بیشترین درصد سابقه کار در میان پاسخگویان، بالای ۲۰ سال است و کمترین درصد به سابقه کار کمتر از ۵ سال اختصاص دارد.

رشته تحصیلی:

نگاره ۵ نحوه توزیع افراد مورد مطالعه را از نظر رشته تحصیلی نشان می‌دهد.

نگاره (۵): توصیف رشته تحصیلی پاسخ‌دهندگان

رشته تحصیلی	حسابداری و حسابرسی	مدیریت مالی	اقتصاد	مدیریت	سایر	جمع
تعداد	۷۸	۵	۳	۱۵	۳	۱۰۴
درصد	۷۵	۴/۸	۲/۹	۱۴/۴	۲/۹	۱۰۰

۷۵٪ پاسخ‌دهندگان دارای رشته تحصیلی حسابداری و حسابرسی هستند، بنابراین پاسخ‌آنان می‌تواند از اطمینان قابل ملاحظه‌ای برخوردار باشد.

### آزمون فرضیه‌ها

برای آزمون فرضیه‌های پژوهش، تعداد ۲۵ سوال طراحی گردید و برای تحلیل فرضیه‌ها از مقیاس لیکرت (خیلی زیاد تا خیلی کم) استفاده شد. سپس، مجموع امتیاز پاسخ‌دهندگان به مجموعه سوالات هر فرضیه، تعیین گردید و پس از محاسبه میانگین سوالت هر فرضیه، عدد بالاتر از ۳ حاکی از نظر موافق با فرضیه، بود.

### فرضیه اول پژوهش

فرضیه صفر و فرضیه مقابل مربوط به فرضیه اول پژوهش به صورت زیر تعریف شده‌اند.

فرض صفر (H0): در محیط XBRL، هزینه حسابرسی مستمر کاهش نمی‌یابد.

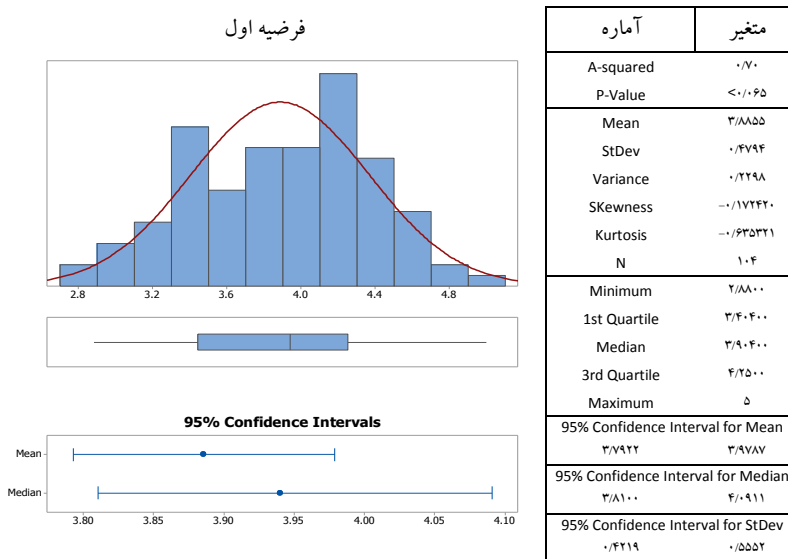
فرض مقابل (H1): در محیط XBRL، هزینه حسابرسی مستمر کاهش می‌یابد.

مقدار احتمال آزمون کولموگروف اسمیرنوف برابر ۰/۰۱۷ است که از ۰/۰۵ کوچکتر است. بنابراین، با اطمینان ۰/۹۵ فرض نرمال بودن رد شده و برای بررسی فرضیه اول، از آزمون تی یک نمونه‌ای، نمی‌توانیم استفاده کنیم. نگاره ۶ نتیجه آزمون کولموگروف اسمیرنوف یک نمونه‌ای را که جهت بررسی فرض نرمال بودن داده‌ها که از شروط استفاده از آزمون مقایسه میانگین جامعه با یک عدد ثابت، برای فرضیه اول است را نشان می‌دهد.

## نگاره (۶): نتیجه آزمون نرمال بودن فرضیه اول پژوهش

مقدار احتمال (P-Value)	آماره کولموگروف-اسمیرنف	فرضیه اول
۰/۰۱۷	۰/۰۹۶	فرضیه نرمال بودن

اگر میانگین امتیازات داده شده به گویه‌های مربوط به این نظریه که "در محیط XBRL، هزینه حسابداری مستمر کاهش می‌یابد." بزرگتر از عدد ۳ باشد، فرض  $H_0$  رد و در نتیجه ادعای مطرح شده در فرض  $H_1$  تأیید می‌گردد. مقدار احتمال مربوط به آزمون ویلکاکسون یک نمونه‌ای، جهت بررسی فرضیه آماری  $H_0: \mu \leq 3$  در مقابل  $H_1: \mu > 3$ ، برابر با ۰/۰۰۰ است که از ۰/۰۵ کوچکتر است. بنابراین، با اطمینان ۰/۹۵ فرضیه  $H_0$  رد و فرضیه مقابل آن تأیید می‌شود. به عبارتی، فرضیه اول پژوهش، تأیید شد. ضمناً مقادیر میانگین و میانه گزینه‌های انتخابی برابر با ۳/۸۸ و ۳/۹۴ است که به طور تقریبی برابر با ۴ است. این مقدار معادل گزینه زیاد است و این مسئله موید نتیجه حاصل از آزمون آماری انجام شده است. شکل زیر در برگیرنده اطلاعات مربوط به فرضیه اول پژوهش است.



شکل (۱): اطلاعات مربوط به فرضیه شماره یک

با توجه به تجزیه و تحلیل داده‌های فوق می‌توان نتیجه گرفت که در محیط XBRL، هزینه حسابرسی مستمر، کاهش می‌یابد. بنابراین، نتایج این فرضیه همسو با نتایج پژوهش‌های داو و روحانی (۲۰۰۷)، نیل و استینکمپ (۲۰۰۸) است.

### فرضیه دوم پژوهش

فرضیه صفر و فرضیه مقابل مربوط به فرضیه دوم پژوهش به صورت زیر تعریف شده‌اند.

فرض صفر (H0): در محیط XBRL، زمان حسابرسی مستمر کاهش نمی‌یابد.

فرض مقابل (H1): در محیط XBRL، زمان حسابرسی مستمر کاهش می‌یابد.

مقدار احتمال آزمون کولموگروف اسمیرنوف برابر ۰/۰۰۰ است که از ۰/۰۵ کوچکتر است. بنابراین، با اطمینان ۰/۹۵ فرض نرمال بودن رد شده و برای بررسی فرضیه دوم پژوهش، از آزمون تی یک نمونه‌ای نمی‌توانیم استفاده کنیم. نگاره ۷ نتیجه آزمون کولموگروف اسمیرنوف یک نمونه‌ای را که جهت بررسی فرض نرمال بودن داده‌ها که از شروط استفاده از آزمون مقایسه میانگین جامعه با یک عدد ثابت برای فرضیه دوم است، نشان می‌دهد.

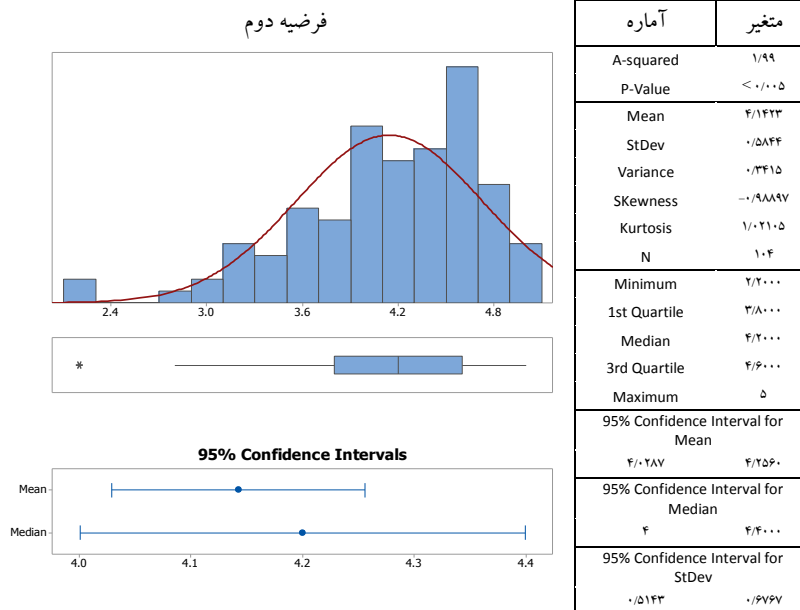
#### نگاره (۷): نگاره آزمون نرمالیتی فرضیه ۲

فرضیه ۲	آماره کولموگروف-اسمیرنوف	مقدار احتمال (P-Value)
فرضیه نرمال بودن	۰/۱۳۲	۰/۰۰۰

اگر میانگین امتیازات داده شده به گویه‌های مربوط به این نظریه که "در محیط XBRL، زمان حسابرسی مستمر، کاهش می‌یابد."، بزرگتر از عدد ۳ باشد فرض H0 رد و در نتیجه ادعای مطرح شده در فرض مقابل آن تأیید می‌شود.

مقدار احتمال مربوط به آزمون ویلکاکسون یک نمونه‌ای جهت بررسی فرضیه آماری

$H_0: \mu \leq 3$  در مقابل  $H_1: \mu > 3$  برابر با ۰/۰۰۰ است که از ۰/۰۵ کوچکتر است. بنابراین، با اطمینان ۰/۹۵ فرضیه H0 رد و فرضیه مقابل آن تأیید می‌شود. ضمناً مقادیر میانگین و میانه گزینه‌های انتخابی به ترتیب برابر ۴/۱۴ و ۴/۲۰ است که به طور تقریبی معادل ۴ و معادل گزینه زیاد در میان گزینه‌های پاسخ است. شکل زیر در برگرنده اطلاعات مربوط به فرضیه دوم پژوهش است.



شکل (۲): اطلاعات مربوط به فرضیه شماره دو

با توجه به تجزیه و تحلیل داده‌های فوق، می‌توان نتیجه گرفت که در محیط زبان توسعه‌پذیر گزارشگری مالی، زمان حسابرسی مستمر کاهش می‌یابد. بنابراین نتایج این فرضیه، همسو با نتایج پژوهش‌های پاکروان (۱۳۹۱)، مهدوی و محمدی (۱۳۸۹)، داو و روحانی (۲۰۰۷)، گوگان و همکارانش (۲۰۰۸) و دیوید و استنبارت (۲۰۰۰) است.

### فرضیه سوم پژوهش

فرضیه صفر و فرضیه مقابل مربوط به فرضیه سوم پژوهش، به صورت زیر تعریف شده است. فرض صفر (H0): در محیط XBRL، در دسترس بودن اطلاعات و فرایند استخراج و تحلیل داده‌ها تسهیل نمی‌شود.

فرض مقابل (H1): در محیط XBRL، در دسترس بودن اطلاعات و فرایند استخراج و تحلیل داده‌ها تسهیل می‌شود.

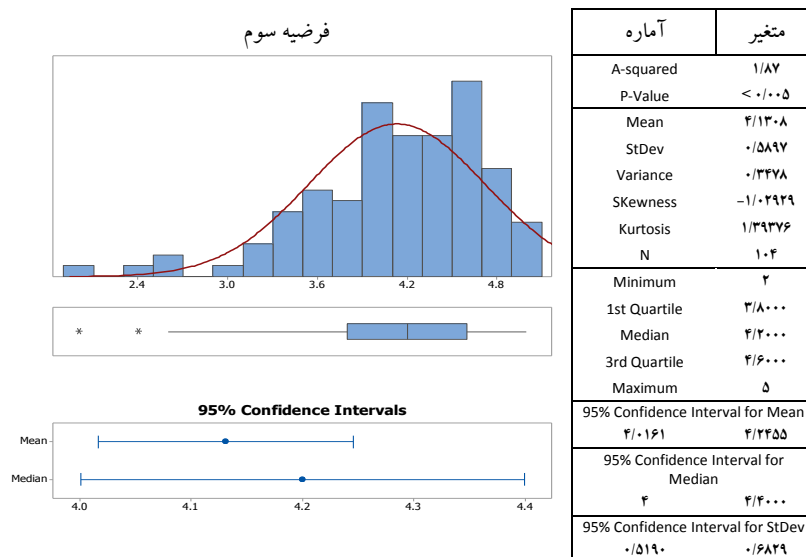
مقدار احتمال آزمون کولموگروف اسمیرنوف برابر ۰/۰۰۰ است که از ۰/۰۵ کوچکتر است. بنابراین، با اطمینان ۰/۹۵ فرض نرمال بودن رد و در نتیجه برای بررسی فرضیه سوم پژوهش از

آزمون تی یک نمونه‌ای، نمی‌توانیم استفاده کنیم. نگاره ۸ نتیجه آزمون کولموگروف اسمیرنف یک نمونه‌ای را که جهت بررسی فرض نرمال بودن داده‌ها که از شروط استفاده از آزمون مقایسه میانگین جامعه با یک عدد ثابت برای فرضیه سوم پژوهش است، نشان می‌دهد.

#### نگاره (۸) نتیجه آزمون نرمالیتی فرضیه ۳

فرضیه ۳	آماره کولموگروف-اسمیرنف	مقدار احتمال (P-Value)
فرضیه نرمال بودن	۰/۱۳۳	۰/۰۰۰

اگر میانگین امتیازات داده شده به گویه‌های مربوط به این نظریه که "در محیط XBRL، در دسترس بودن اطلاعات و فرایند استخراج و تحلیل داده‌ها، تسهیل می‌شود."، بزرگتر از عدد ۳ باشد فرض  $H_0$  رد و در نتیجه ادعای مطرح شده در فرض مقابل آن، تأیید می‌گردد.



شکل (۳): اطلاعات مربوط به فرضیه شماره سه

مقدار احتمال مربوط به آزمون ویلکاکسون یک نمونه‌ای جهت بررسی فرضیه‌آماری

$H_0: \mu \leq 3$  در مقابل  $H_1: \mu > 3$  برابر با ۰/۰۰۰ است که از ۰/۰۵ کوچکتر است. بنابراین، با اطمینان ۰/۹۵ فرضیه  $H_0$  رد و فرضیه مقابل آن تأیید می‌شود. ضمناً مقادیر میانگین و میانه گزینه‌های انتخابی به ترتیب برابر ۴/۱۳ و ۴/۲۰ شده که به طور تقریبی معادل ۴ و گزینه زیاد



خواهد بود و این مسئله موید نتیجه حاصل از آزمون آماری انجام شده است. شکل زیر در برگیرنده اطلاعات مربوط به فرضیه سوم پژوهش است.

با توجه به تجزیه و تحلیل داده‌های فوق، می‌توان نتیجه گرفت که در محیط زبان توسعه پذیر گزارشگری مالی، در دسترس بودن اطلاعات و فرایند استخراج و تحلیل داده‌ها تسهیل می‌شود. نتایج این فرضیه، همسو با نتایج پژوهش‌های آلیس و گری (۲۰۱۲)، لینوکس و پیتمن (۲۰۱۱) و دیوید و استنبارت (۲۰۰۰) است.

### فرضیه چهارم پژوهش

فرضیه صفر و فرضیه مقابل مربوط به فرضیه چهارم پژوهش، به صورت زیر تعریف شده است. فرض صفر ( $H_0$ ): در محیط XBRL، فرآیندهای اجرای حسابرسی مستمر تسریع نمی‌گردد. فرض مقابل ( $H_1$ ): در محیط XBRL، فرآیندهای اجرای حسابرسی مستمر تسریع می‌گردد. مقدار احتمال آزمون کولموگروف اسمیرنف برابر با ۰/۰۰۰ است که از ۰/۰۵ کوچکتر است. بنابراین، با اطمینان ۰/۹۵ فرض نرمال بودن رد و در نتیجه برای بررسی فرضیه چهارم پژوهش، از آزمون تی یک نمونه‌ای نمی‌توانیم استفاده کنیم. نگاره ۹ نتیجه آزمون کولموگروف اسمیرنف یک نمونه‌ای را که جهت بررسی فرض نرمال بودن داده‌ها که از شروط استفاده از آزمون مقایسه میانگین جامعه با یک عدد ثابت برای فرضیه چهارم است، نشان می‌دهد.

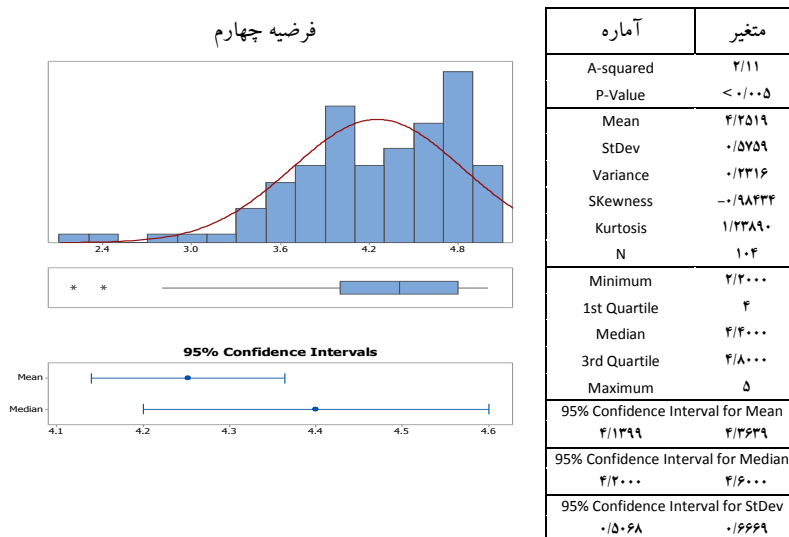
#### نگاره (۹): نتیجه آزمون نرمالیتی فرضیه ۴

مقدار احتمال (P-Value)	آماره کولموگروف-اسمیرنف	فرضیه ۴
۰/۰۰۰	۰/۱۴۱	فرضیه نرمال بودن

اگر میانگین امتیازات داده شده به گویه‌های مربوط به این نظریه که "در محیط XBRL، فرآیندهای اجرای حسابرسی مستمر تسریع می‌گردد"، بزرگتر از عدد ۳ باشد فرض  $H_0$  رد و در نتیجه ادعای مطرح شده در فرض مقابل آن تأیید می‌گردد.

مقدار احتمال مربوط به آزمون ویلکاکسون یک نمونه‌ای جهت بررسی فرضیه آماری

در مقابل  $H_0: \mu \leq 3$  در مقابل  $H_1: \mu > 3$  برابر با  $0/000$  است که از  $0/05$  کوچکتر است. بنابراین، با اطمینان  $0/95$  فرضیه  $H_0$  رد و فرضیه مقابل آن تأیید می‌شود. ضمناً مقادیر میانگین و میانه گزینه‌های انتخابی به ترتیب برابر  $4/25$  و  $4/40$  است که به‌طور تقریبی معادل  $4$  و گزینه زیاد است. شکل زیر در برگیرنده اطلاعات مربوط به فرضیه چهارم پژوهش است.



شکل (۴): اطلاعات مربوط به فرضیه شماره چهار

با توجه به تجزیه و تحلیل داده‌های فوق می‌توان نتیجه گرفت که در محیط زبان توسعه‌پذیر- گزارشگری مالی، فرآیندهای اجرای حسابرسی مستمر تسریع می‌گردد. نتایج این فرضیه، همسو با نتایج پژوهش‌های جیمز (۲۰۱۱) است.

### فرضیه پنجم پژوهش

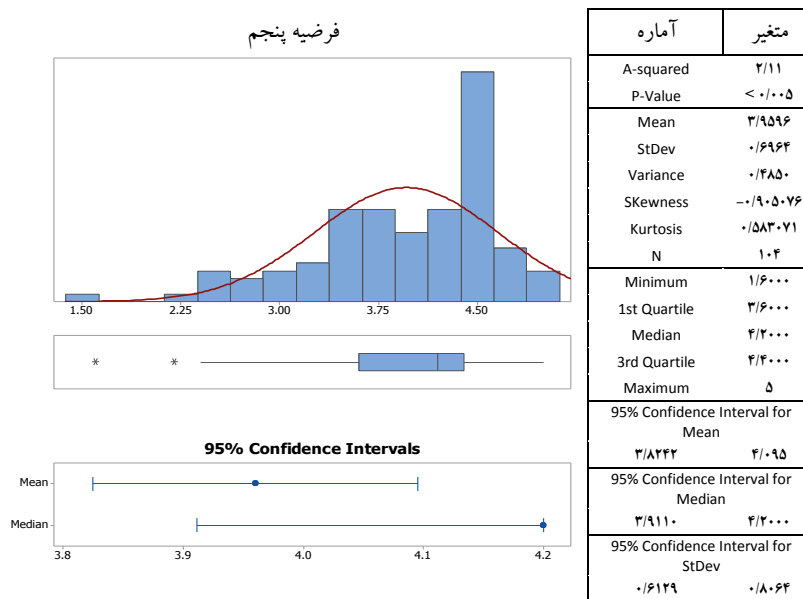
فرضیه صفر و فرضیه مقابل مربوط به فرضیه پنجم پژوهش، به صورت زیر تعریف شده است. فرض صفر ( $H_0$ ): در محیط XBRL، دقت حسابرسی مستمر و کیفیت آن افزایش نمی‌گردد. فرض مقابل ( $H_1$ ): در محیط XBRL، دقت حسابرسی مستمر و کیفیت آن افزایش می‌گردد.

مقدار احتمال آزمون کولموگروف اسمیرنف برابر با  $0/000$  است که از  $0/05$  کوچکتر است. بنابراین، با اطمینان  $0/95$  فرض نرمال بودن رد و در نتیجه برای بررسی فرضیه پنجم، از آزمون تی یک نمونه‌ای نمی‌توانیم استفاده کنیم. نگاره ۱۰ نتیجه آزمون کولموگروف اسمیرنف یک نمونه‌ای را که جهت بررسی فرض نرمال بودن داده‌ها که از شروط استفاده از آزمون مقایسه میانگین جامعه با یک عدد ثابت برای فرضیه پنجم است، نشان می‌دهد.

#### نگاره (۱۰): نتیجه آزمون نرمالیتی فرضیه ۵

فرضیه ۵	آماره کولموگروف-اسمیرنف	مقدار احتمال (P-Value)
فرضیه نرمال بودن	$0/145$	$0/000$

اگر میانگین امتیازات داده شده به گویه‌های مربوط به این نظریه که "در محیط XBRL دقت حسابرسی مستمر و کیفیت آن افزایش می‌گردد."، بزرگتر از عدد ۳ باشد، فرض  $H_0$  رد می‌گردد و در نتیجه ادعای مطرح شده در فرض مقابل آن تأیید می‌گردد.



شکل (۵): اطلاعات مربوط به فرضیه شماره پنج

مقدار احتمال مربوط به آزمون ویلکاکسون یک نمونه‌ای جهت بررسی فرضیه آماری

$H_0: \mu \leq 3$  در مقابل  $H_1: \mu > 3$  برابر با ۰/۰۰۰ است که از ۰/۰۵ کوچکتر است. بنابراین، با اطمینان ۰/۹۵ فرضیه  $H_0$  رد و در نتیجه فرضیه مقابل آن تأیید می‌شود. ضمناً مقادیر میانگین و میانه گزینه‌های انتخابی به ترتیب برابر ۳/۹۵ و ۴/۲۰ است که به طور تقریبی معادل ۴ و گزینه زیاد است. شکل زیر در برگیرنده اطلاعات مربوط به فرضیه پنج است.

باتوجه به تجزیه و تحلیل داده‌های فوق می‌توان نتیجه گرفت که در محیط زبان توسعه‌پذیر گزارشگری مالی، دقت حسابرسی مستمر و کیفیت آن افزایش می‌گردد. نتایج این بررسی، همسو با نتایج پژوهش‌های عزیزخانی و همکارانش (۱۳۹۴)، پاکروان (۱۳۹۱)، گوگان و همکارانش (۲۰۰۸) و دیوید و استنبارت (۲۰۰۰) است.

### میانگین ارزش عددی فرضیه‌های پژوهش

نگاره ۱۱ میانگین امتیاز فرضیه‌های این پژوهش را با استفاده از ارزش عددی ۱ تا ۵ نشان می‌دهد.

همانطوری که در نگاره فوق مشاهده گردید، میانگین بدست آمده فرضیه‌ها همه بیشتر از عدد ۳ است که حاکی از تأیید تمام فرضیه‌ها است.

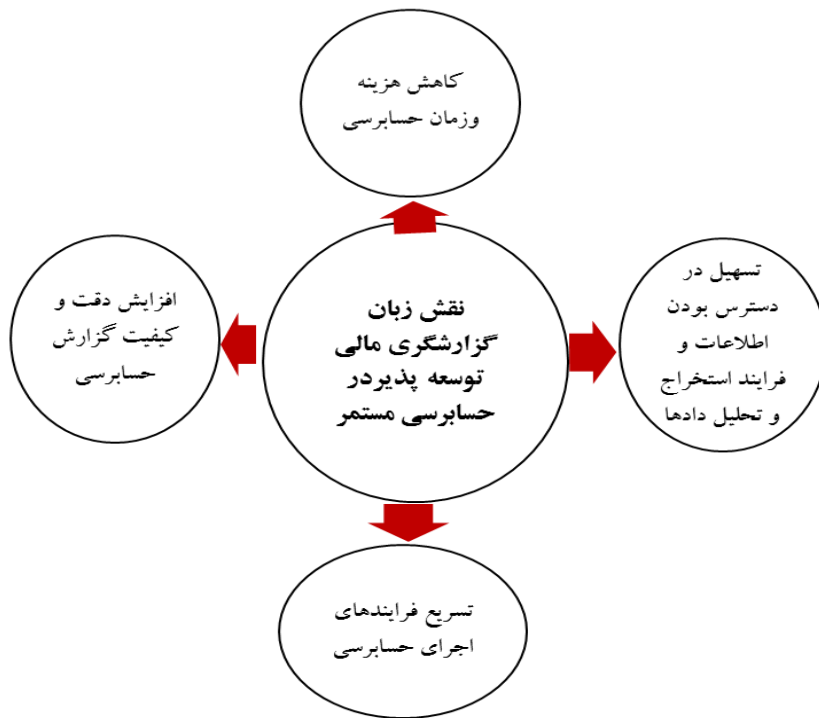
نگاره (۱۱): میانگین امتیاز فرضیه‌ها

میانگین رتبه	نقش زبان توسعه‌پذیر گزارشگری مالی (XBRL) در حسابرسی مستمر
۳/۸۸	در کاهش هزینه حسابرسی مستمر
۴/۱۴	در کاهش زمان حسابرسی مستمر
۴/۱۳	در دسترس بودن اطلاعات و تسهیل فرایند استخراج و تحلیل دادها
۴/۲۵	تسریع در فرآیندهای اجرای حسابرسی مستمر
۳/۹۵	افزایش دقت و کیفیت حسابرسی مستمر

### نتیجه‌گیری

یکی از الزامات جامعه پویا و سالم برای فعالیتهای مالی و اقتصادی، وجود فضای مطمئن و امن است. حساب‌رسان با دانش و تجربه خود توانایی ایجاد چنین فضایی را دارند. حسابرسی مستمر

به‌عنوان یک راهکار جهت اطمینان‌دهی نسبت به اطلاعات مالی است. پیشرفت‌های فناوری در قلمروهایی چون تجارت الکترونیک و اینترنت، رشد سیستم‌های برنامه‌ریزی منابع بنگاه (ERP) سرعت پردازش و جهانی‌شدن تجارت، همگی منجر به ایجاد ابزارهای هوشمندتری شده و رویه‌های کسب و کار و روش ثبت و ذخیره معاملات را تغییر داده است. این پیشرفت‌ها، علاوه بر افزایش توانایی مدیریت، حساب‌رسان را در استخراج و تحلیل بهتر داده‌های کلیدی برای تصمیم‌گیری تواناتر می‌کند. با استفاده از فناوری اطلاعات، منابع اطلاعاتی گوناگونی برای استفاده‌کنندگان فراهم آمده است، به‌طوری‌که با وجود زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر (XBRL)، نیازمندی به صورت‌های مالی سنتی و گزارش‌های حسابرسی گذشته‌نگر، تا حدود زیادی کاهش یافته و این تغییرات مسیر جدیدی را برای عملیات حسابرسی سیستم‌های اطلاعاتی به منظور کاهش ریسک‌های حسابرسی و افزایش کارایی اقتصادی حسابرسی مهیا کرده است. حسابرسی مستمر نتایج حسابرسی را همزمان یا کمی بعد از تحقق رویدادهای مالی مربوطه، گزارش می‌کند. استفاده از XBRL در حسابرسی مستمر امکان تهیه، انتشار و استخراج بی‌درنگ اطلاعات مالی را فراهم می‌نماید و موجب افزایش شفافیت گزارشگری و خدمات اطمینان‌دهی و ایجاد اعتماد نسبت به گزارش‌های مالی خواهد شد. بنابراین انتظار می‌رود که زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر، تأثیر گسترده‌ای را بر حوزه گزارشگری مالی داشته باشد و به‌عنوان یک زبان فراگیر و جدید بجای روش‌های سنتی مورد استفاده قرار گیرد. هدف این پژوهش، بررسی نقش زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر (XBRL)، در حسابرسی مستمر بود. نتایج حاصل از تجربه و تحلیل داده‌ها و آزمون فرضیه‌ها، حاکی از مورد تأیید قرار گرفتن کلیه فرضیه‌ها است. یافته‌های این پژوهش نشان داد که در محیط XBRL، زمان و هزینه حسابرسی مستمر کاهش، اما دقت و کیفیت حسابرسی مستمر، افزایش می‌یابد. همچنین استفاده از زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر در حسابرسی مستمر، موجب تسهیل استخراج و تحلیل داده‌ها و نیز تسریع فرآیندهای اجرای حسابرسی مستمر مطابق با شکل زیر، می‌گردد.



شکل (۶): تأثیر استفاده از XBRL

نتایج فرضیه اول پژوهش، همسو با نتایج پژوهش‌های داو و روحانی (۲۰۰۷) و نیل و استینکمپ (۲۰۰۸) است. به عبارتی، زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر باعث کاهش هزینه حسابرسی مستمر می‌گردد. نتایج فرضیه دوم پژوهش، همسو با نتایج پژوهش‌های پاکروان (۱۳۹۱)، مهدوی و محمدی (۱۳۸۹)، داو و روحانی (۲۰۰۷)، گوگان و همکارانش (۲۰۰۸) و دیوید و استنبارت (۲۰۰۰) است. به عبارتی، استفاده از زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر، باعث کاهش زمان حسابرسی مستمر می‌گردد. نتایج فرضیه سوم پژوهش همسو با نتایج پژوهش‌های آلیس و گری (۲۰۱۲)، لینوکس و پیتمن (۲۰۱۱) و دیوید و استنبارت (۲۰۰۰) است. به عبارتی، استفاده از زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر، باعث تسهیل در دسترس بودن اطلاعات و فرایند استخراج و تحلیل داده‌ها در حسابرسی مستمر می‌شود. نتایج فرضیه چهارم پژوهش، همسو با نتایج پژوهش‌های جیمز (۲۰۱۱) است و استفاده از زبان گزارشگری مالی توسعه‌پذیر، باعث تسریع فرایندهای اجرای حسابرسی مستمر می‌شود. نتایج فرضیه پنجم پژوهش، همسو با نتایج

پژوهش‌های عزیزخانی و همکارانش (۱۳۹۴)، پاکروان (۱۳۹۱)، گوگان و همکارانش (۲۰۰۸) و دیوید و استنبارت (۲۰۰۰) است. به عبارتی، استفاده از زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر، باعث افزایش دقت حسابرسی مستمر و کیفیت آن می‌گردد.

### محدودیت‌های پژوهش

در فرایند انجام پژوهش علمی مجموعه شرایط و مواردی وجود دارد که خارج از کنترل و اختیار پژوهشگر بوده و بصورت بالقوه می‌تواند نتایج پژوهش، را تحت تأثیر قرار داده و تعمیم-پذیری آن را دچار مشکل سازد. پژوهش حاضر نیز از این موارد مستثنی نیست. از محدودیت‌های حاکم بر این پژوهش می‌توان به موارد زیر اشاره نمود:

- از آنجایی که جامعه و نمونه آماری پژوهش مربوط به حسابسان مستقل و عضو جامعه حسابداران رسمی است، بنابراین یافته‌های پژوهش فقط برگرفته از دیدگاه و نقطه نظرات آنان است و در تعمیم نتایج آن به سایر حسابسان و صاحبانظران، باید احتیاط صورت گیرد.
- مشغله فراوان و عدم تمایل حسابسان و پاسخ‌دهندگان به همکاری با پژوهشگر، همواره یکی از مهمترین محدودیت‌های انجام پژوهش‌های علمی بوده و باید تلاش زیادی برای ایجاد تمایل و اطمینان پاسخ‌دهندگان جهت تکمیل پرسشنامه انجام داد.
- با توجه به عدم عملیاتی شدن XBRL در ایران در زمان انجام این پژوهش، ممکن است نظرات پاسخ‌دهندگان بعد از پیاده‌سازی و اجرایی شدن XBRL در ایران دارای تفاوت‌هایی باشد.

## پی‌نوشت

- |                                  |  |
|----------------------------------|--|
| ۱ Continuous Auditin             | ۲ Extensible Business Reporting Language (XBRL)      |
| ۳ Eetensible Markup Language     | ۴ International financial reporting standards (IFRS) |
| ۵ Security & Exchange Commission | ۶ Public Company Accounting Oversight Board          |
| ۷ Chartered Financial Analyst    |  |

## منابع

- Abdollahi, A. , & Tahereh, M. (2011). Recognizing and prioritizing scenarios of implementing XBRL in Iran's capital market. Quarterly journal of Stock Exchange, 14, 203-219 (In Persian).
- Ahmad Poor, A. , Bagherian, R. , & Bagherian, A. (2009). Feasibility of Extensible Business Reporting Language (XBRL) in companies listed in Tehran's Stock Exchange. Quarterly journal of Stock Exchange, 6, 31-70 (In Persian).
- Alles, M. G. , & Gray, G. L. (2012). A relative cost framework of demand for external assurance of XBRL filings. Journal of Information Systems, 26 (1) , 103-126.
- Arab Mazar Yazdi, M. , & Jaberi Nasab, B. (2009). XBRL, a revolution in financial reporting over the past decade. Accountant Journal, 203) 23 (, 40-48 (In Persian).
- Arab Mazar Yazdi, M. , & Madahi, A. (2009). Continuous auditing: what and why. Quarterly journal of auditing knowledge, 29, 4-19 (In Persian).
- Arab Mazar Yazdi, M. , & Sarafraz, M. (2016). Improving corporate governance with the help of XBRL. Accountant Journal, 290 (32) , 53-60 (In Persian).
- Azizkhani, M. , Imani Barandegh, M. , & Moradni. H. (2015). The effect of extensible business reporting language (XBRL) on auditing: an opportunity or a challenge. Empirical accounting researches, 15, 23-37 (In Persian).
- Baghomian, R. (2013). The effect of XBRL on the auditing profession. Auditor Journal, 68, 56-66 (In Persian).
- Boritz, J. E. , & No, W. G. (2003). Assurance reporting for XBRL: XARL (extensible assurance reporting language). Trust and data assurances in capital markets: the role of technology solutions, 17-31.
- Bozorg Asl, M. , & Vali Poor, R. (2006). Familiarity with the concepts and application of XBRL. Quarterly journal Official Auditor, 9 (In Persian).
- Cantu, I. , Liu, L. , Zhou, H. (2006). Continuous Auditing. Edinburg, Texas: College of Business Administration. University of Texas-Pan American.
- CFA Institute Member Survey: XBRL. (2009). CFA Institute Market Research.
- David, J. S. , & Steinbart, P. J. (2000). Data warehousing and data mining: opportunities for internal auditors. Institute of Internal Auditors Research Foundation.
- Du, H. , & Roohani, S. (2007). Meeting challenges and expectations of continuous auditing in the context of independent audits of financial statements. International Journal of Auditing, 11 (2) , 133-146.



- Efendi, J. , Park, J. D. , & Smith, L. M. (2014). Do XBRL filings enhance informational efficiency? Early evidence from post-earnings announcement drift. *Journal of Business Research*, 67 (6) , 1099-1105.
- Enachi, M. , & Andone, I. I. (2015). The progress of XBRL in Europe –projects, users and prospects. *Procedia Economics and Finance*, 20, 185-192.
- Flowerday, S. , Blundell, A. W. , & Von Solms, R. (2006). Continuous auditing technologies and models: A discussion. *Computers & security*, 25 (5) , 325-331.
- Gunn, J. (2007). XBRL: Opportunities and challenges in enhancing financial reporting and assurance processes. *Current issues in auditing*, 1 (1) , A36-A43.
- Kogan, A. , Sudit, E. F. , & Vasarhelyi, M. A. (1999). Continuous online auditing: an evolution. *Journal of Information Systems*, 13 (2).
- Kordestani, G. , & Mostafa, R. (2009). Continuous auditing and extensible business reporting language. *Official accounting quarterly journal*, 8, 104-113 (In Persian).
- Lennox, C. S. , & Pittman, J. A. (2011). Voluntary audits versus mandatory audits. *The accounting review*, 86 (5) , 1655-1678.
- Liu, C. , Wang, T. , & Yao, L. J. (2014). XBRL's impact on analyst forecast behavior: An empirical study. *Journal of Accounting and Public Policy*, 33 (1) , 69-82.
- Mahdavi, G. H. , & Saman, M. (2010). Application of expert systems in auditing. *Quarterly journal of auditing knowledge*, 89, 22-38 (In Persian).
- Mohammadi, J. ,& Khozain, A. (2017). Language (XBRL) on Improving the Quality of Financial Reporting, Increasing the Transparency of Financial Information and Reducing Information Asymmetry. *Journal of Accounting Research*, 7 (3) , 41-60 (In Persian).
- Nel, G. F. , & Steenkamp, L. P. (2008). An exploratory study of chartered accountants' awareness and understanding of XBRL. *Meditari Accountancy Research*, 16 (1) , 79-93.
- Nojavan, M. , Mohammadi, M. ,& Feel Sarayi, M. (2016). The Study of Reporting Language (XBRL) Dimensions and Acceptance Levels. *Journal of Accounting Research*, 6 (3) , 1-16 (In Persian).
- Pakravan, L. (2012). Auditing in XBRL. *World of Economy Newspaper*, 2747, 22 (In Persian).
- Plumlee, R. D. & Plumlee, M. A. (2008). Assurance on XBRL for financial reporting. *Accounting Horizons*, 22 (3) , 353-368.
- Rechtman, Y. (2004). Continuous auditing and XBRL, *The Trusted Professional*, NYSSCPA 7 (8).
- Saghafi, A. Arab Mazar Yazdi, M. & Rafik, B. (2005). Financial reporting in internet and its status in Iran. *Quarterly journal of accounting*, 10 (11) , 127-156 (In Persian).
- Venkatesh, R. , & Armitage, J. (2012). Accountants Awareness and Perceptions about Assurance on XBRL Financial Statements. *Journal of Applied Business Research (JABR)* , 28 (2) , 145-154.
- Wagenhofer, A. (2003). Economic consequences of internet financial reporting. *Schmalenbach Business Review*, 55 (4) , 262-279.

- Willis, M. (2003). Corporate reporting enters the information age. *Regulation*, 26, 56.
- Zachary, C. , & Mike, W. (2002). Corporate Reporting and the Internet: Understanding-and Using-XBRL.