

دکتر حمیدرضا شماخی
وحید طوری



زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر و کاربره آن در ارائه اطلاعات مالی شرکتها

مقدمه

به‌کارگیری روشهای جدید فناوری اطلاعات و استفاده از اینترنت در فعالیتهای تجاری، به‌صورتی روزافزون در حال گسترش است. استفاده از این روشها موجب ایجاد تغییرهایی در ثبت فرایندهای تجاری و نگهداری آنها شده است که در نتیجه آن، شاهد شکل‌گیری و بهبود در خور توجهی در ابعاد مختلف فعالیتهای تجاری هستیم. در عصر الکترونیک و با استفاده از فناوری اطلاعات، سازمانها بدون نیاز به استفاده از مدارک کاغذی، تمام فعالیتهای تجاری خود را ثبت می‌کنند و با استفاده از فناوری اطلاعات و ارتباطات^۱، آخرین اطلاعات مالی و نتایج عملیات خود را به‌موقع در اختیار استفاده‌کنندگان و ذینفعان قرار می‌دهند. برای تصمیم‌گیری درست، دسترسی سریع به اطلاعات دقیق، مربوط و بهنگام ضرورت دارد. امروزه تنها در صورتی می‌توان از چنین اطلاعاتی برخوردار شد که دانش و هنر استفاده از فناوری اطلاعات و ارتباطات در دسترس باشد.

یکی از مهمترین جنبه‌های تأثیر فناوری اطلاعات و ارتباطات بر سازمانها، تغییرهای کمی و کیفی سیستمهای اطلاعاتی مدیریت و حسابداری آنها بوده است و یکی از برجسته‌ترین ابعاد تحولات مزبور، توسعه امکانات مبادله داده‌ها و گسترش شبکه‌های اطلاع‌رسانی درون‌سازمانی (اینترانت) و برون‌سازمانی (اینترنت) است (عرب‌مازار یزدی، ۱۳۸۰). تحقیقها نشان داده که فناوری مذکور، انعطاف‌پذیری بیشتری را برای جستجوی اطلاعات فراهم کرده و بر اثربخشی تصمیم‌گیریهایی انجام‌شده تأثیر می‌گذارد. با آشنایی روزافزون استفاده‌کنندگان به تحلیل اطلاعات الکترونیکی، به‌طور مرتب به تعداد کسانی که اینترنت را به‌عنوان منبع اطلاعات تجاری خود برگزیده‌اند، افزوده می‌شود.

از قدیم گزارشگری (مالی) برون‌سازمانی دارای ماهیت دوره‌ای بوده و به‌دلیل برخورداری نبودن از ویژگیهای کیفی به‌موقع بودن، همواره مورد انتقاد بوده است. البته با وجود آنکه ممکن است بتوان به کمک اینترنت، امکان گزارشگری آنی را فراهم ساخت، ولی هنوز میزان مطلوبیت چنین کاری به‌روشنی مشخص نیست. از سوی دیگر، این پرسش مطرح می‌شود؛ به‌دلیل اینکه گزارشگری آنی مستلزم حسابرسی مستمر است، آیا حسابرسان آمادگی و حتی توانایی چنین کاری را دارند یا خیر؟ و آیا اطلاعات دارای قابلیت اتکاپذیری هست؟

پذیرش و پیشرفت آن است. ابعاد تأثیر فناوری، به وسیله عوامل اجتماعی، سازمانی و انسانی تعیین می‌شود. یکی از ایرادهای این دیدگاه، نادیده گرفتن آثار اجتماعی انکارناپذیر فناوری است.

نقش اینترنت در گزارشگری مالی

برخی از ویژگیهای اینترنت، با گزارشگری مالی رابطه تنگاتنگی دارد؛ زیرا اینترنت به عنوان یک ابربزرگراه اطلاعاتی، بیشتر نوعی ابزار برقراری ارتباط به شمار می‌آید تا وسیله‌ای برای پردازش داده‌ها. بنابراین این احتمال می‌رود که اینترنت به عنوان نظامی ارتباطی، بتواند ویژگیهای رسانه‌ای گزارشگری مالی مانند دسترسی، انتشار، تعامل و نحوه ارائه اطلاعات را تحت تأثیر قرار دهد. دلیل اول اینکه در حالی که اینترنت فرصت بی‌نظیری را برای ایجاد تحولی عظیم در نحوه ارائه اطلاعات مالی فراهم کرده است، پژوهشها نشان می‌دهد که نحوه ارائه اطلاعات بر تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان اثر دارد. دلیل دوم آن است که اینترنت امکان برقراری ارتباطهای یک طرفه، دوطرفه و چندطرفه را میان تهیه‌کنندگان و استفاده‌کنندگان اطلاعات ایجاد کرده و افزون بر این، وجود امکان برقراری ارتباطات بی‌درنگ به وسیله اینترنت، می‌تواند موجب بهبود ویژگی کیفی به موقع بودن اطلاعات شود (باغومیان، ۱۳۸۱). امروزه به دلایل مختلف از جمله هزینه‌های پایین و سهولت دسترسی بین‌المللی از طریق اینترنت و شبکه جهانی، روشهای ارتباط مالی شرکتها با ذینفعان به سرعت در حال تغییر است (احمدپور، ۱۳۸۸).

تاریخچه زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر

تاریخچه زبان گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر (ایکس بی آر ال)^۳ به سال ۱۹۹۸ بازمی‌گردد. در آوریل ۱۹۹۸، چارلی هافمن (Charlie Haffman) از شرکت نایت ول اند گریگوری (Knight Vale & Gregory) در واشنگتن، زبان نشانه‌گذاری توسعه‌پذیر (ایکس ام ال)^۴ را برای گزارشگری الکترونیکی اطلاعات مالی مورد بررسی قرارداد. چارلی هافمن شروع به ایجاد نمونه‌های صورتهای مالی و برنامه‌های حسابرسی با استفاده از ایکس ام ال کرد. در ژوئیه ۱۹۹۸، چارلی هافمن، رئیس انجمن حسابداران

دیدگاه نظری در مورد گزارشگری مالی

در سال ۱۹۷۳ که هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی^۲ بر پایه تئوری رفتاری شکل گرفت، دلیل اصلی موفقیتش بها دادن به نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان بوده است (همتی و نادری نورعینی، ۱۳۹۱). گزارشگری مالی، ریشه در جامعه دارد؛ به گونه‌ای که با تغییر شرایط اجتماعی، گزارشگری مالی نیز متحول می‌شود. امروزه انتظار بر این است که گزارشگری مالی با جامعه‌های تعامل‌گرا و دانش‌محور کنونی انطباق بیشتری داشته باشد و متناسب با تغییر نیازهای اطلاعاتی آنها، دگرگون شود.

در خصوص جایگاه اینترنت در تحولاتی مربوط به گزارشگری، رویکردهای نظری متعددی وجود دارد. دیدگاههای مذکور به دو گروه عمده طبقه‌بندی می‌شود:

- رویکرد الزامهای فناوری، و
- رویکرد شکل‌گیری اجتماعی.

در دیدگاه نخست با فرض اجتناب‌ناپذیر بودن تحولاتی اجتماعی که بر اثر تغییر فناوری ایجاد می‌گردد، پیشرفتهای فناوری و دگرگونیهای اجتماعی معادل یکدیگر در نظر گرفته می‌شود. از سوی دیگر، اگرچه رویکرد اخیر به دلیل نادیده گرفتن نقش محیط اجتماعی در به وجود آمدن پیشرفتهای فناوری با انتقادهایی روبه‌روست، هنوز هم به طور مستقیم یا غیرمستقیم بستر بیشتر پژوهشهای انجام‌شده در زمینه گزارشگری در اینترنت را شکل می‌دهد.



در مقابل، طرفداران دیدگاه شکل‌گیری اجتماعی نیز اعتقاد دارند که قابلیت‌ها و آثار فناوری، بیان‌کننده شرایط اجتماعی

خودکار بود. همچنین به دلیل اینکه امکان اشتباه انسانی در ورود داده به کامپیوتر برای استفاده مجدد در دیگر نرم افزارها اجتناب ناپذیر است، برای غلبه بر این مشکل زبان گزارشگری تجاری توسعه پذیر به نام اختصاری ایکس بی آرآل ایجاد شد تا به عنوان یک استاندارد گزارشگری شرکتها در اینترنت عمل کند. الگوی گزارشگری با ظهور ایکس بی آرآل به عنوان استاندارد جدید، متحول شده و این فرصت فراهم آمده تا اطلاعات مالی و تجاری با داشتن نوعی برچسب دیجیتال به صورت یکپارچه در نرم افزارهای کاربردی گوناگون مورد استفاده قرار گیرد و به شکل سریعتر و امن تری در اینترنت جریان یابد (باغومیان، ۱۳۸۴).



ایکس بی آرآل زبانی برای برقراری ارتباط الکترونیکی اطلاعات مالی است که به عنوان انقلابی در گزارشگری مالی در سراسر جهان مطرح است. این زبان دارای مزایای بسیاری در آماده سازی، تجزیه و تحلیل و ارتباط اطلاعات است. این زبان به صرفه جویی در هزینه پرداخته و بازدهی بیشتر و بهبود کیفیت اطلاعات و قابلیت اطمینان اطلاعات را برای استفاده کنندگان دربردارد. ایکس بی آرآل خانواده ای از زبان نشانه گذاری توسعه پذیر است که به استاندارد جهت برقراری ارتباط اطلاعات بین عملیات شرکتها در اینترنت مبدل شده است (Pathak, 2011).

برخی نیز اعتقاد دارند استفاده از زبان ایکس بی آرآل موجب یکنواخت شدن محتوای گزارشهای مالی خواهد شد. ایکس بی آرآل استاندارد جدید حسابداری نیست، بلکه پیشرفت فناوری در استانداردهای جاری با انعطاف پذیری در تطابق با تغییر استانداردهای فعلی یا جدید است. استفاده کنندگان از اطلاعات می توانند اسنادی را که در

رسمی امریکا^۵ را در جریان قابلیت استفاده از ایکس ام ال در گزارشگری مالی قرار داد. سرانجام در ۳۱ دسامبر ۱۹۹۸، مدل ایجاد شده به وسیله چارلی هافمن و مارک جی وت (Mark Jewett) کامل شد. در ۱۵ ژانویه این نمونه به انجمن حسابداران رسمی امریکا ارائه شد و چارلی هافمن به همراه وین هاردینگ (Wayne Harding)، انجمن حسابداران رسمی امریکا را متقاعد کرد که ایکس ام ال در حرفه حسابداری دارای اهمیت است. انجمن حسابداران رسمی امریکا خواستار طرح کسب و کار (Business Plan) برای گزارشهای مالی مبتنی بر ایکس ام ال شد. این پروژه ایکس اف آر ام ال (XFRML) نام گرفت. در سال ۲۰۰۰ ایکس اف آر ام ال به ایکس بی آرآل تغییر نام یافت. ویرایش ایکس بی آرآل در سال ۲۰۰۰ اتفاق افتاد و اطلاعات برخی از شرکتها به صورت نمونه براساس آن تهیه شد تا قابلیت های آن مشخص شود.

از دسامبر ۲۰۰۱ که زبان ایکس بی آرآل به صورت راهکار تازه پیشنهادی مطرح شد، در عمل در کار گزارشگری مالی شرکتها مورد استفاده قرار گرفته است. بورس نیویورک در دسامبر ۲۰۰۲ زبان گزارشگری تجاری توسعه پذیر (ایکس بی آرآل) را برای انتشار اطلاعات معاملات تصویب کرد و همچنین خواستار استفاده از این استاندارد برای دریافت گزارشهای شرکتها و به کارگیری آن از سال ۲۰۰۵ شد. استفاده از این استاندارد در بورس نزدک از سال ۲۰۰۴ به صورت رسمی آغاز شد. شایان ذکر است که در استراتژی توسعه بازار سرمایه امریکا برای سالهای ۲۰۰۴ الی ۲۰۰۹، استفاده داده های استاندارد برچسب دار مانند ایکس بی آرآل به عنوان یکی از بندهای اساسی در نظر گرفته شده است (احمدپور، ۱۳۸۸). در اکتبر ۲۰۰۴، کمیته بورسهای اروپایی تصویب کرد که از سال ۲۰۰۵ استفاده از قالب استاندارد در انتشار گزارشهای شرکتها اجباری شود.

ایکس بی آرآل: زبان توسعه پذیر گزارشگری تجاری

نخستین حرکت در گزارشگری الکترونیکی، تهیه گزارشهای مالی مانند گزارشهای سالانه با قالبهای الکترونیکی مثل اچ تی ام ال (HTML) و پی دی اف (PDF) با امکان چاپ بود. یکی از دشواریهای این گزارشها، نبود قابلیت جستجوی

از قدیم گزارشگری مالی

برون سازمانی دارای

ماهیت دوره‌ای بوده و

به دلیل برخوردار نبودن از

ویژگیهای کیفی به موقع بودن

همواره مورد انتقاد بوده است



مالی سنتی قرار گرفته است. در آینده نیز همزمان با رشد گزارشگری از طریق ایکس‌بی‌آرال و با وجود نرم‌افزارهای قوی، این موضوع پایه گزارشهای مالی تولیدشده خواهد بود. الزامها برای ارائه اطلاعات مالی به صورت ایکس‌بی‌آرال نیز روز به روز بیشتر شده است؛ طوری که تمامی شرکتهای سهامی عام امریکایی باید گزارشها و اطلاعات مالی خود را در قالب ایکس‌بی‌آرال به صورت سالانه یا فصلی ارائه دهند (Basoglu, 2012).

مفهوم رده‌بندی، مراحل و نحوه کار ایکس‌بی‌آرال

زبان ایکس‌بی‌آرال با استفاده از عناوین خاص، داده‌های مورد گزارش را برچسب‌دار می‌کند. توسعه‌پذیر بودن ایکس‌بی‌آرال در مواردی ممکن است خطرناک نیز باشد؛ زیرا ممکن است شرکت ارائه‌دهنده اطلاعات از عناوینی استفاده کند که اشتباه بوده و یا برای استفاده‌کننده اطلاعات، ملموس نباشد. برای مثال، شرکت «الف» و «ب» را در نظر بگیرید که هر دو قصد ارائه سرفصل نقد و بانک را دارند. شرکت «الف» این سرفصل را تحت عنوان نقد و شرکت «ب» تحت عنوان بانک برچسب‌دار می‌کند. در نتیجه قابلیت مقایسه اطلاعات دو شرکت از بین می‌رود. به همین دلیل، در ایکس‌بی‌آرال از برچسبهای استانداردشده

قالب ایکس‌بی‌آرال تهیه شده است، به یکی از چند نرم‌افزار کاربردی بازکننده ایکس‌بی‌آرال (از جمله اکسل) بارگذاری و از اطلاعات استفاده کنند (ابراهیمی، ۱۳۸۹).

در زبان ایکس‌بی‌آرال به تمام داده‌های مالی برچسبهایی زده می‌شود که آنها را به عنوان دارایی، بدهی، سرمایه، سود و غیره از یکدیگر جدا می‌کند. بنابراین، کاربران می‌توانند به آسانی داده‌ها را همراه با برچسبهایی مانند وجوه نقد، استخراج یا تغییر شکل داده و به کمک نرم‌افزارهای کاربردی - تحلیلی، تجزیه و تحلیل کنند. البته برای اطمینان از درستی اطلاعات مورد مبادله از طریق زبان توسعه‌پذیر گزارشگری تجاری، زبان توسعه‌پذیر گزارشگری اطمینان‌بخشی یا ایکس‌بی‌آرال ایجاد شده است. به کمک این زبان جدید، تأییدکنندگان اطلاعات مالی می‌توانند درستی اطلاعات منتشرشده از اینترنت را تأیید کنند و به کاربران و شرکتهای اطمینان دهند که می‌توانند به چنین اطلاعاتی اتکا کنند. زبان توسعه‌پذیر گزارشگری اطمینان‌بخشی، دربرگیرنده برچسبهایی است که نوع تضمین، تاریخ اطمینان‌بخشی، امضای دیجیتال، حسابرسی، قابلیت اتکای سیستم و غیره را نشان می‌دهد.

همچنین، ایکس‌بی‌آرال دو مشکل اساسی استفاده‌کنندگان و تهیه‌کنندگان گزارش‌های مالی را حل کرده است. اول اینکه امکان تهیه کارآمد و استخراج معتبر داده‌ها را از طریق به‌کارگیری فناوری موجود فراهم کرده است. دوم اینکه ایکس‌بی‌آرال دسترسی سرمایه‌گذاران و تحلیلگران به اطلاعات را آسان می‌کند. علاوه بر این، ایکس‌بی‌آرال مقایسه گزارشهای مالی شرکتهای در هر گروه و صنعتی را از طریق ایجاد سازگاری در طبقه‌بندی داده‌های مالی امکان‌پذیر کرده است (حساس‌یگانه، ۱۳۸۱).

شایان ذکر است، بسیاری از شرکتهای برچسب‌زنی ایکس‌بی‌آرال خود را به شرکتهای دیگری واگذار می‌کنند که در این زمینه فعالیت دارند. یکی از این شرکتهای، شرکت مریل است. این شرکت برای بیش از ۷۰۰ مشتری خود سرویس مربوط به ایکس‌بی‌آرال را انجام می‌دهد. برای ایکس‌بی‌آرال هم دانش نظری (تحصیلات دانشگاهی) لازم است و هم تجربه کار به صورت عملی (تخصص فنی) (Sheridan & Drew, 2012). امروزه برچسب‌زنی ایکس‌بی‌آرال در رأس مراحل گزارشدهی

۴- ایکس بی آرال نسبت به کدال دارای قدرت جستجو و مقایسه بالاتری است.

حسابرسی زبان گزارشگری تجاری توسعه پذیر

امروزه معاملات کامپیوتری در بازارهای پولی می تواند در لحظه ای از زمان صورت گیرد و تقریباً همزمان بودن تصمیم گیری استفاده کنندگان از اطلاعات با استفاده از اطلاعات مربوط و اتکا پذیر که به واسطه عامل گزارشگری لحظه ای و همزمان با انجام معامله صورت می گیرد، نیاز به حسابرسی همزمان با رویدادها را ساخته که این مهم با وجود اینترنت مهیا شده است (پاکروان، ۱۳۹۱).

امروزه سرعت بالای معاملات و ارتباط تنگاتنگ با سیستم های کامپیوتری، باعث شده که فنون قدیمی حسابرسی استفاده شدنی نباشد. این فنون دیگر نمی تواند ضامن درستی و تمامیت معاملات انجام شده در یک شرکت و اطمینان بخشی به استفاده کننده از این اطلاعات در قالب گزارشگری مالی باشد. با وجود زبان گزارشگری تجاری توسعه پذیر، نیاز به صورتهای مالی سنتی و گزارشهای حسابرسی گذشته نگر تا حدود زیادی کاهش یافته و این تغییرها مسیر جدیدی را برای عملیات حسابرسی سیستمهای اطلاعاتی به منظور کاهش ریسکهای حسابرسی و افزایش کارایی اقتصادی حسابرسی، مهیا کرده است.

زمانی اطلاعات اعتماد پذیر هستند که حسابرسان مستقل آنها را تأیید کنند. در گزارشگری الکترونیکی، دستکم دو روش برای ارائه اطلاعات اعتمادناپذیر وجود داد:

- شرکت اطلاعات حسابرسی نشده را در پایگاه اطلاع رسانی اینترنتی قرار دهد، و
 - شرکت اطلاعات نادرستی در زمینه عملکرد عملیاتی منتشر کند و بدین وسیله ریسک را از شرکت به استفاده کنندگان منتقل کند.
- در حسابرسی گزارشهای مالی چاپی (سنتی)، حسابرسان در قبال رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه تا تاریخ گزارشگری و حتی تا زمانی که گزارش آنها معتبر است، تعهد دارند.
- از دیدگاه حسابرسی، در گزارشگری مالی الکترونیکی ریسکهای متعددی وجود دارد. همچنین روشهای زیادی برای مخدوش کردن پروندههای اطلاعاتی موجود در اینترنت وجود

ایکس بی آرال

زبانی برای برقراری ارتباط

الکترونیکی اطلاعات مالی است که

به عنوان انقلابی در گزارشگری مالی در

سراسر جهان مطرح است



استفاده می شود. البته برچسبهای استاندارد شده به منزله نقض توسعه پذیر بودن این زبان نیست؛ زیرا اگر سرفصل جدیدی در حرفه حسابداری وارد شود و یا صنعت خاصی قصد اضافه کردن عنوان جدیدی را به گزارشهای خود داشته باشد، نیاز به وجود برچسب جدید ایکس بی آرال پیدا می شود. این عمل (تعریف برچسب جدید در فرهنگ لغت ایکس بی آرال) به واسطه توافق عمومی بین مجامع حسابداری در قلمرو زبان ایکس بی آرال ممکن خواهد بود (عرب مازار یزدی و جابری نسب، ۱۳۸۸).

مقایسه ایکس بی آرال با ابزار مشابه به نام کدال

۱- ایکس بی آرال برای ارائه صورتهای مالی در سطح بین المللی است؛ در حالی که کدال (CODAL) برای ارائه اطلاعات مالی در داخل یک کشور مورد استفاده قرار می گیرد؛

۲- قالب صورتهای مالی در کدال ثابت و بدون انعطاف است، ولی در ایکس بی آرال تقریباً بیش از ۱۵۰ مورد رده بندی صورتهای مالی وجود دارد که در هنگام گزارشدهی صورتهای مالی می توان با توجه به نوع رده بندی اطلاعات در صورتهای مالی از آن استفاده کرد؛

۳- کدال بر اطلاعات میان دوره ای تمرکز دارد، ولی این فرایند در ایکس بی آرال پیشرفته تر است؛ و

آیین‌رفتاری حرفه‌ای برای گزارشگری تجاری الکترونیک حمایت می‌کند. این رهنمودها برای شرکتها و استفاده‌کنندگان، چارچوبی برای مبادله اطلاعات ایجاد می‌کند و مسائل ضمنی اطلاعاتی را که به شکلهای مختلف مانند خبرنامه و کنفرانس در شبکه جهانی ارائه می‌شود، مورد بررسی قرار می‌دهد (حساس‌یگانه، ۱۳۸۱).

در حال حاضر، رهنمودهای رسمی در این زمینه وجود ندارد؛ به استثنای مقررات وضع شده به وسیله بورس سهام تورنتو و بورس فرانسه. بیشتر شرکت‌هایی که از اینترنت برای گزارشگری استفاده می‌کنند، از رهنمود خاصی در زمینه محتوای اطلاعات و فناوری استفاده نمی‌کنند. برای تدوین آیین‌رفتار حرفه‌ای به وسیله کمیته تدوین استانداردهای

بین‌المللی حسابداری و یا سایر ارگانها، باید

مواردی مانند افشای اصول حسابداری

مورد استفاده، کامل بودن داده‌ها،

امکان دسترسی، بهنگام بودن،

قابلیت استفاده و حفاظت از

اطلاعات را در نظر گرفت.

تدوین آیین‌رفتاری حرفه‌ای و

یا توسعه و درج مفاهیم جدید در

آیین‌رفتار حرفه‌ای، شاید ضرورتی

دیگر را برای به‌کارگیری ایکس‌بی‌آرال

در سازمان ایجاد کند و این کار با تعیین حدود و

مسئولیتها و وظایف شرکتها، حساب‌رسان و استفاده‌کنندگان از



اطلاعات مالی است.

چند گروه در قبال گزارشگری مالی و آیین‌رفتار حرفه‌ای

مسئولیت دارند که عبارتند از:

• **شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس:** این شرکتها باید

رفتار حرفه‌ای را به‌طور کامل رعایت و دلایل انحراف خود از

آیین‌رفتار حرفه‌ای را عنوان کنند،

• **حساب‌رسان:** حساب‌رسان باید اطمینان حاصل کنند که

صاحبکاران اطلاعات حسابرسی شده و نشده خود را متمایز

می‌کنند. آنها باید رعایت آیین‌رفتار حرفه‌ای به وسیله

صاحبکار را تأیید کنند و در صورت انحراف، در گزارش خود

توضیح دهند. آنها به‌طور مستمر در پایگاه اطلاع‌رسانی

دارد. بنابراین ممکن است گزارش حسابرسی نیز مخدوش شود. اگرچه وجود سیستمهای امضای دیجیتال در بازارهای مالی تا حدودی امنیت را برقرار می‌کند، اما به‌عنوان یکی از ریسکهای استفاده‌کنندگان از این اطلاعات و حدود مسئولیت حساب‌رسان از این بابت، مطرح است. حساب‌رسان می‌تواند با ضمیمه کردن امضای دیجیتالی به گزارش حسابرسی، از طریق رمزگذاری فایبل به استفاده‌کنندگان امکان تعیین درستی آنها را با استفاده از رمز عمومی حساب‌رسان موردنظر فراهم کند و هر تغییری که پس از امضای حساب‌رسان در مدارک ایجاد شده باشد، برای کاربر رؤیت‌پذیر است. جنبه قانونی امضای دیجیتالی و تسهیلاتی که در تجارت الکترونیک ایجاد می‌کند، از بحثهای روز است.

یکی از روشهای حسابرسی در

گزارشگری بهنگام، حسابرسی

پیوسته است. این سیستم

به‌صورت خودکار گردش

داده‌ها را طبق شرطهای

تعیین شده از سوی حساب‌رسان

کنترل می‌کند و حساب‌رسان را

قادر می‌سازد تا سطوح مختلف

کنترلی را تعریف کند. این فرایند

حساب‌رسانی با فناوری اینترنت، کنترل از

راه دور، شبکه و امضای دیجیتال کار می‌کند.

آیین‌رفتار حرفه‌ای در گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر

همانطور که ذکر شد، گزارشگری تجاری در مرحله گذر از

گزارشگری به‌صورت کاغذ چاپی به سوی الکترونیک است.

شرکتها در حال حاضر از فناوریهای مختلفی در شبکه جهانی

مانند نگارش دیجیتالی گزارشهای چاپ‌شده و گزارشهای

اچ‌تی‌ام‌ال، استفاده می‌کنند. حرکت از ارتباط فهمیدنی و

قدیمی به سوی روش دیجیتالی، موجب ابهامهایی برای

استفاده‌کنندگان اطلاعات شده است. رابطه بین اطلاعات

ارائه‌شده در شبکه جهانی و اطلاعات مشابه ارائه‌شده از

طریق سایر روشها مانند چاپ، مشخص نیست. کمیته

تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری به‌شدت از تدوین

ریسک کاهش اعتبار اطلاعات خروجی ایکس بی آرال: بسیاری از مردم به دلایل وجود کیفیت بسیار بالای اطلاعات به ایکس بی آرال رو می آورند. شرکتها برای اینکه اعتبار سیستم گزارشگری ایکس بی آرال را از دست ندهند، باید به صورت مرتب آن را کنترل و از کارکنان مجرب برای این کار استفاده کنند.

ریسک مربوط به نامناسب و ناکافی بودن کنترلهای داخلی: کنترلهای داخلی و حسابرسان داخلی باید به دقت زیاد اعتبار اطلاعات خروجی از ایکس بی آرال را ارزیابی کنند. رسیدگی باید بر بهبود یا تنزل نتایج متمرکز شود.

ریسک پذیرش: سازمانهایی که به درخواستهای قانونی و درخواستهای سرپرستی در ارتباط با ایکس بی آرال پاسخ ندهند و یا با تأخیر پاسخ دهند، با جرایمی روبه رو خواهند شد.

ریسک مربوط به فناوری اطلاعات: ریسکهای مربوط به فناوری اطلاعات شامل قابلیت اعتماد، قابلیت در دسترس بودن و محرمانه بودن اطلاعات است.

در مورد اعتمادپذیر بودن باید گفت که ممکن است افرادی با مهارت بالا به سیستم نفوذ کرده و اطلاعات را تغییر دهند؛ بنابراین باید امنیت شبکه بالا برده شود.

در مورد قابلیت در دسترس بودن باید گفت که اگر سیستم اینترنت و مشکلات رایانه ای سخت افزاری و نرم افزاری رخ دهد، اطلاعات قابلیت در دسترس بودن خود را از دست می دهد.

در مورد محرمانه بودن باید گفت چون استفاده از ایکس بی آرال محیطی باز را به وجود می آورد که در آن اطلاعات به سرعت در اینترنت انتشار می یابد، پس محرمانه بودن اطلاعات زیر سؤال می رود.

همانطور که گفته شد، در گذشته ارائه اطلاعات مالی به صورت ادواری انجام می شد و حسابرسی در آن زمان گذشته نگر بود؛ ولی امروزه سازمانها می توانند اطلاعات مالی استاندارد شده ای را بر مبنایی همزمان با زمان حقیقی وقوع رویدادها و معاملات، تهیه کنند. اکنون به زمانی نزدیک شده ایم که شرکتها به استفاده کنندگان و سهامداران اجازه می دهند که اطلاعات مالی را همزمان با وقوع رویدادها و معاملات در دسترس داشته باشند. برای اطمینان بخشی از کیفیت داده ها، نیاز به حسابرسی مستمر

اینترنتی شرکتها در خصوص تغییر اطلاعات مالی در فاصله بین دو حسابرسی نظارت می کنند و اگر این تغییرها باعث شود تا اعتبار گزارش حسابرسی مخدوش شود، حسابرس نیز باید گزارش خود را اصلاح کند.

• استفاده کنندگان: استفاده کنندگان نیز باید دارای دانش حسابداری بوده و در زمینه امور تجاری نیز آگاهی داشته باشند و در صورت وجود داده های ناقص یا نادرست در پایگاه اطلاع رسانی اینترنتی شرکتها، مدیریت پایگاه اطلاع رسانی اینترنتی را از این کار آگاه کنند.

طبقه بندی ریسکهای حسابرسی زبان گزارشگری تجاری توسعه پذیر

ایکس بی آرال ریسکها و خطرهایی را برای استفاده کنندگان در پی دارد که عبارتند از:

ریسک راهبردی: منظور از این ریسک آن است که امکان دارد مدل تجاری شرکتها در درازمدت دچار تغییر شود. به همین دلیل با گذشت زمان، نبود کاربرد ایکس بی آرال در این نوع سازمانها پیش بینی پذیر است. همچنین ممکن است در ابتدای راه اندازی ایکس بی آرال، سازمانها و کارکنان قابلیت پذیرش آن نداشته باشند.

ریسک عملیاتی

ریسک تفسیر نادرست اطلاعات: از جمله ریسکهایی که در این حیطه است، عبارتند از:

• اشتباه در طبقه بندی و کدگذاری کردن که ریسک تفسیر نادرست اطلاعات را به همراه دارد،

• امکان تفسیر نادرست اطلاعات از سوی استفاده کنندگان کم تجربه،

• اشتباه در دفتر کل و در نتیجه استفاده از مدارک نادرست، و

• ناآشنایی استفاده کنندگان با واژه های تخصصی یک کشور، صنعت یا شرکت، موجب تفسیر نادرست اطلاعات می شود.

ریسک درخواست اطلاعات به وسیله دریافت کننده: ممکن است درخواست کننده اطلاعاتی را تقاضا کند که فرستنده نسبت به وجود آنها اطلاعی نداشته باشد و این در حالی است که استفاده کننده مایل است اطلاعات را مطابق با بینش خود مورد استفاده قرار دهد.

به هر حال، مدل جدید گزارشگری تجاری بر گزارشگری آنی با استفاده از ایکس بی آر ال تأکید دارد. این مدل جدید گزارشگری با توجه به سرعت اطلاعات سازی، سرعت دادن به عملیات حسابرسی و استفاده از خدمات برخط را به همراه خود دارد؛ به طوری که به اعتقاد برخی صاحب نظران حسابداری، فرایند یاد شده تا حدود زیادی به فرایند حسابرسی مستمر تبدیل می شود؛ به گونه ای که برای استفاده کننده از اطلاعات، قبول شدنی نیست که با دریافت اطلاعات مالی و غیر مالی روزانه از واحد تجاری، عملیات حسابرسی و اطمینان بخشی اطلاعات با فاصله زمانی چند ماهه یا حتی چند هفته ای همراه باشد.

وجود دارد. بنابراین حسابرسی که در گذشته انجام می شد، با توجه به تغییرهای حاصل شده در ارائه اطلاعات مالی بهنگام، جوابگوی کار نخواهد بود. بنابراین لازم است حسابرسان مسائل مربوط به زبان ایکس بی آر ال و همچنین مسائل مرتبط با پردازشهای کامپیوتری را فراگیرند تا بتوانند هماهنگ با روند روبه رشد حسابداری، حرکت کنند.

تعریف حسابرسی مستمر

حسابرسی فرایندی است که میزان انطباق صورتهای مالی با معیارهای معینی مانند وظایف، خط مشی و الزامهای اصول پذیرفته شده حسابداری را نشان می دهد. حسابرسی مستمر رویکردی است که امکان تهیه گزارشهای حسابرسی به طور همزمان یا بعد از یک دوره مالی کوتاه مدت (بعد از وقوع رویداد) را برای حسابرسان مستقل فراهم می آورد و زمان وقوع رویدادهای مربوط به موضوع خاص برای یک مشتری و اظهار نظر حسابرسان درباره اظهارهای مشتری در مورد آن موضوع را از بین می برد (عرب مازار، ۱۳۸۷).

در حسابرسی مستمر، جریان اطلاعات سیستم مشتری به طور مداوم و با استفاده از امکانات نصب شده در سیستم او نمایش داده می شود. بنابراین، حسابرسی مستمر رعایت نکردن کنترلها را در زمان وقوع کشف می کند و پیش از تأثیرگذاری آن بر سازمان، آن را اصلاح می کند.

الزامهای حسابرسی مستمر

برای هدایت و پشتیبانی از حسابرسی مستمر باید شرایط زیر در نظر گرفته شود (عرب مازار، ۱۳۸۷):

- مشتری باید سیستمی اتکاپذیر داشته باشد که موضوعهای اساسی مورد نیاز حسابرسان را به موقع در اختیار او قرار دهد،
- هدف حسابرسی باید شامل ویژگیهای لازم برای هدایت حسابرسی باشد. برای مثال، اگر حسابرسی بر ارزیابی کنترل داخلی تأکید کند، باید توانایی ارزیابی این کنترلها را داشته باشد،
- حسابرسان باید در سیستمهای اطلاعاتی، فناوری رایانه و موضوعهای اساسی حسابرسی، تخصص داشته باشد، و
- حسابرسان باید زمان لازم برای ارزیابی و کنترل شواهد حسابرسی را داشته باشد که نتیجه حسابرسی مستمر است.

از دسامبر ۲۰۰۱ که

زبان ایکس بی آر ال به صورت

راهکار تازه پیشنهادی مطرح شد

در عمل در کار گزارشگری مالی شرکتها

مورد استفاده قرار گرفته است



مزایا و معایب گزارشگری الکترونیک

- مزایای عمده گزارشگری الکترونیک عبارتند از:
- ویژگی کیفی مربوط بودن اطلاعات حسابداری را افزایش می دهد،
 - ویژگی کیفی بهنگام بودن اطلاعات حسابداری را افزایش می دهد،
 - هزینه انتشار اطلاعات را کاهش می دهد،

• نبود آیین رفتار حرفه‌ای در خصوص گزارشگری تجاری توسعه‌پذیر، و
• مشکل تعیین اعتبار گزارشهای غیرقانونی.

چالشهای پیش روی ایکس بی آر ال در ایران

کشور ما تقریباً با این زبان بیگانه است. سیاستهای دولت ایران مبنی بر توسعه بازار سرمایه از طریق اجرای اصل ۴۴ قانون اساسی و تلاش جهت جذب سرمایه‌های خارجی در بازار سرمایه کشور، نیازمند بازاری کارا با سیستمهای اطلاع‌رسانی سریع، دقیق و اتکاپذیر است. سیستم گزارشگری ایکس بی آر ال به عنوان ابزاری کارا در تهیه، تبادل و تحلیل اطلاعات مالی در بازارهای مهم سرمایه دنیا به شکل اجباری و یا اختیاری، مورد استفاده قرار می‌گیرد. این سیستم گزارشگری می‌تواند به تحقق سیاستهای دولت در امر تعامل با بازارهای سرمایه دنیا و جذب سرمایه‌گذاران خارجی، کمک کند.

بر اساس نتایج تحقیق موسسه پی دلبیوسی (PWC) هنگ‌کنگ، نکته مشترک در تجربه کشورهایی که پروژه به‌کارگیری ایکس بی آر ال را با موفقیت به اتمام رسانیده‌اند، وجود یک سازمان متولی کار سیاست‌گذاری، هدایت و هماهنگ‌سازی فعالیتهای مربوط به ایکس بی آر ال در آن کشور بوده است. از سوی دیگر، بررسی وضعیت کشورهایی که تاکنون موفق به به‌کارگیری ایکس بی آر ال گردیده‌اند و یا در شرف به‌کارگیری آن هستند، نشان می‌دهد که همه این کشورها دارای حوزه ملی ایکس بی آر ال در کشور متبوع خود بوده و نیز عضو سازمان بین‌المللی ایکس بی آر ال هستند و این عضویت، مزایا و تسهیلاتی را برای به‌کارگیری سریعتر ایکس بی آر ال در حوزه متبوع آنان فراهم کرده است.

بنابراین اگر سازمان بورس و اوراق بهادار به دنبال به‌کارگیری سیستم گزارشگری ایکس بی آر ال در ایران است، این کار مستلزم ایجاد حوزه ایکس بی آر ال در ایران و عضویت آن در سازمان بین‌المللی ایکس بی آر ال است. از مزایای داشتن حوزه ملی و عضویت در سازمان بین‌المللی می‌توان به استفاده از تجربه‌های دیگر کشورهای عضو، برخورداری از کمکهای سازمان در طراحی، اجرا و آموزش ایکس بی آر ال اشاره کرد. از مهمترین چالشهای استقرار زبان گزارشگری تجاری

• وسیله‌ای است که شرکت می‌تواند با مشتریان اطلاعات خاص ارتباط برقرار کند،
• از طریق انتشار اطلاعات تکمیلی، افشای مالی بیشتری را فراهم کرده است،
• امکان ذخیره‌سازی داده‌ها در این موارد زیاد است،
• در این موارد امکان بهنگام کردن سریع اطلاعات وجود دارد،
• انتقال داده‌ها در محدوده وسیعی (جهانی) هست،
• با استفاده از ایکس بی آر ال، داده‌ها یکبار وارد می‌شوند؛ لذا ریسک اشتباه در ورود مکرر داده‌ها کاهش می‌یابد،
• ایکس بی آر ال این امکان را فراهم می‌سازد که کاربران این سیستم بتوانند از قدرت مقایسه‌ای و تحلیلی بالایی برخوردار گردند؛ به طوری که در این سیستم می‌توانند گزارشهای یک شرکت را با گزارشهای قبلی آن و همچنین با گزارشهای سایر شرکتهای صنعت به صورت بهنگام مقایسه کنند، و
• یکی از ویژگیهای منحصر به فرد ایکس بی آر ال این است که با بردن نشانگر روی اقلام صورتهای مالی، تعاریف حسابداری این اقلام مطابق با استانداردهای حسابداری، نمایش داده می‌شود؛ از این رو کسانی که با صورتهای مالی و اقلام موجود در این صورتهای آشنایی ندارند، از طریق این قابلیت با تعریفهای آنها آشنا می‌شوند (این مورد به‌ویژه در خصوص سرمایه‌گذاران در بازار سرمایه مصداق دارد).



معایب عمده این نوع گزارشگری نیز عبارتند از:
• افزایش احتمال از بین رفتن داده‌ها به وسیله ویروس و سارقان اطلاعاتی و مهاجمان،
• فقدان مقررات و نظارت بر میزان قابلیت اتکای اطلاعات در اینترنت،

ایکس بی آر ال

استاندارد جدید حسابداری نیست

بلکه پیشرفت فناوری در

استانداردهای جاری با انعطاف پذیری در

تطابق با تغییر استانداردهای فعلی

یا جدید است



توسعه پذیر می توان به نبود همکاری و همراهی سازمانهای تأثیرگذار در این زمینه، آموزش ایکس بی آر ال به صورت گسترده، یکسان سازی استانداردهای حسابداری ایران با استانداردهای بین المللی، پذیرش شرکتها در بورسهای بین المللی و ... اشاره کرد (شیپوریان، ۱۳۸۸).

نتیجه گیری

با گسترش روزافزون استفاده از اینترنت و شبکه جهانی دسترسی جهانی به آن، امکان ورود اطلاعات مالی و بهنگام شرکتها در این فضا به وجود آمده است. زبان گزارشگری تجاری توسعه پذیر (ایکس بی آر ال) دارای برچسبهایی است که می توان اطلاعات مالی را به صورت مرتب و طبقه بندی شده در آن قرار داد. ورود اطلاعات مالی بهنگام موجب رضایت استفاده کنندگان از این اطلاعات می شود. البته این اطلاعات باید علاوه بر به موقع بودن، دارای کیفیت و اطمینان بخشی کافی نیز باشد. بنابراین، نیاز به حسابرسی مستمر در این خصوص ملموس است. برای پیوستن به ایکس بی آر ال باید در سازمان بین المللی ایکس بی آر ال عضو شد و برای به کارگیری آن، سازمانی باید متولی کار سیاستگذاری، هدایت و هماهنگ سازی فعالیتهای مربوط به ایکس بی آر ال در کشور شود (مانند سازمان بورس اوراق بهادار).



پانوشتها :

- 1- Information and Communication Technologies (ICT)
- 2- Financial Accounting Standards Board (FASB)
- 3- Extensible Business Reporting Language (XBRL)
- 4- Extensible Markup Language (XML)
- 5- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)
- 6- Extensible Assurance Reporting Language (XARL)

منابع :

- احمدپور احمد، امکان سنجی به کارگیری ایکس بی آر ال در شرکتهای پذیرفته شده در بورس تهران، فصلنامه بورس اوراق بهادار، سال دوم، شماره ۶، ۱۳۸۸
- ابراهیمی ابراهیم، ایکس بی آر ال مزایای گوناگون برای مقاصد مختلف، مجله حسابداری، شماره ۲۲۳، ۱۳۸۹

- باغومیان رافیک، اثر نحوه ارائه و میزان پردازش اطلاعات بر کیفیت تصمیم گیری، پایان نامه کارشناسی ارشد دانشگاه علامه طباطبایی، ۱۳۸۱
- باغومیان رافیک، گزارشگری مالی در اینترنت و وضعیت آن در ایران، فصلنامه مطالعات حسابداری شماره ۱۰ و ۱۱، ۱۳۸۴
- پاکروان لقمان، حسابرسی زبان گزارشگری مالی توسعه پذیر، دنیای اقتصاد، شنبه ۸ مهر، ۱۳۹۱
- حساس یگانه یحیی، گزارشگری تجاری الکترونیک، فصلنامه مدیریت، شماره ۳۳ و ۳۴، ۱۳۸۱
- ششیوریان سعید، ایکس بی آر ال ضرورتی برای حسابداری و آینده گزارشگری مالی، فصلنامه علمی دانشجویان حسابداری و مدیریت مالی، ۱۳۸۸
- عرب مازار یزدی محمد، بهروز جابری نسب، ایکس بی آر ال انقلاب گزارشگری مالی در دهه اخیر، مجله حسابداری، شماره ۲۰۳، ۱۳۸۸
- عرب مازار یزدی محمد، تأثیر فناوری نوین اطلاعات بر کنترلهای داخلی، مجله حسابداری، شماره ۱۴۶، ۱۳۸۰
- عرب مازار یزدی محمد، حسابرسی مستمر در عصر فناوری اطلاعات، مجله حسابداری، شماره ۱۹۴، ۱۳۸۷
- همتی حسن، مهدی نادری نورعینی، فصلنامه مطالعات حسابداری و حسابرسی، سال اول، شماره ۱، ۱۳۹۱
- Basoglu K.A., IFRS, U.S. GAAP and XBRL, 2012
- Pathak J., A Note on Need Study XBRL as Social Artifact, University of Windsor, 2011
- Sheridan B. and J. Drew, XBRL Emerges as Career Niche, 2012